

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Aplikace vybraných účetních principů a zásad v prostředí vybrané obchodní společnosti
Applications of the Selected Accounting Principles and Rules in the Environment of the
Selected Business Company

Student: Soňa Pěrková

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Ostrava 2017

Zadání bakalářské práce

Student:

Soňa Pěrková

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Téma:

Aplikace vybraných účetních principů a zásad v prostředí vybrané
obchodní společnosti
Applications of the Selected Accounting Principles and Rules in the
Environment of the Selected Business Company

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika obecně uznávaných účetních principů a zásad
 3. Charakteristika obchodní společnosti Hamé s.r.o.
 4. Aplikace vybraných účetních principů a zásad v obchodní společnosti Hamé s.r.o.
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2016*. 13. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 544 s. ISBN 978-7552-051-7.
- MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. 208 s. ISBN 978-80-247-5806-0.
- RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1168 s. ISBN 978-80-7263-994-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, mimo příloh, vypracovala samostatně“.

V Ostravě 5. 5. 2017



Soňa Pěrková

Obsah

1. Úvod	5
2. Charakteristika obecně uznávaných účetních principů a zásad	6
2.1 Zásada účetní jednotky	7
2.2 Princip vedení účetnictví	9
2.3 Princip podvojnosti	12
2.3.1 Bilanční princip	13
2.4 Akruální princip	13
2.5 Zásada věrného a poctivého zobrazení	14
2.6 Zásada opatrnosti	14
2.7 Princip dokladovosti a inventarizace	16
2.8 Zásada reálného ocenění	19
2.9 Zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky	20
3. Charakteristika obchodní společnosti Hamé, s.r.o.	21
3.1 Historie	22
3.2 Současnost	23
3.3 Produkty Hamé	25
3.4 Mateřská společnost Orkla, s.r.o.	27
4. Aplikace vybraných účetních principů a zásad v obchodní společnosti Hamé s.r.o.	29
4.1 Zásada účetní jednotky	29
4.2 Princip vedení účetnictví	30
4.3 Princip podvojnosti	33
4.4 Akruální princip	34
4.5 Zásada věrného a poctivého zobrazení	35
4.6 Zásada opatrnosti	36
4.7 Princip dokladovosti a inventarizace	39

4.8 Zásada reálného ocenění	40
4.9 Zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky	41
5. Závěr.....	42
Seznam použité literatury	43
Seznam zkratek	45
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1. Úvod

Společníci, vlastníci, ředitelé a nejen ti potřebují znát fakta o tom, zda daná obchodní společnost prosperuje či nikoliv, jak velký je obchodní majetek nebo jaké jsou náklady a výnosy, výsledek hospodaření a finanční situace podniku. Tyto potřebné informace zjišťují právě z účetnictví. Pomocí výsledku hospodaření získávají informaci o výši zisku či ztráty, dle výkazu zisku a ztráty zase velikost nákladů a výnosů a pomocí rozvahy získají přehled o majetku a závazcích a dalších zdrojích. Kdyby ve společnostech nevedli účetnictví, byly by tyto informace těžko zjistitelné. Významem účetnictví je tedy poskytnout důležité informace všem uživatelům, ať už se jedná o vlastníky společnosti či finanční úřady.

Zjištěné informace jsou pro uživatele přínosné jen tehdy, pokud jsou pravdivé. Aby byli informace pravdivé, musí se vycházet ze správně vedeného účetnictví. A aby docházelo k tomu, že bude účetnictví správně vedené, musí společnost dodržovat celou řadu účetních zásad a principů vycházejících ze zákona o účetnictví a dalších účetních legislativ.

Cílem práce je charakterizovat vybrané a přitom důležité účetní zásady a principy. Tyto zásady jsou obsaženy v zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb., vyhlášce č. 500/2002 Sb, Českých účetních standardech 001-023 a jiných předpisů. Charakterizovány budou postupně principy a zásady, které vyplývají účetním jednotkám již od jejich vzniku až po zásady, které účetní jednotka musí dodržovat během její existence.

Charakterizována bude také konkrétní obchodní společnost, její samotný vznik, předmět podnikání a také současná situace. Charakterizována bude proto, aby došlo k bližšímu seznámení s obchodní společností, které bude užitečné pro následnou část bakalářské práce. Mnoho začínajících účetní může mít problém aplikovat účetní zásady, vzhledem k tomu, že zásady vycházejí z již zmiňovaných právních předpisů. Proto další část bakalářské práce bude věnována tomu, jak zásady aplikují v praxi zaměstnanci obchodní společnosti Hamé, s.r.o..

Cílem práce je tedy také popis a uvedení příkladů, jak daná společnost vybrané účetní zásady aplikuje. Bude charakterizováno vedení účetnictví, jaké společnost používá účetní metody a další nástroje, díky kterým dochází k dodržování účetních zásad.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody popisu, dedukce, pozorování, komparace.

2. Charakteristika obecně uznávaných účetních principů a zásad

Mezi základní právní předpisy, kterými se musí podnikatelské subjekty řídit, patří:

- Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.,
- Prováděcí vyhláška ministerstva financí – Vyhláška č. 500/2002 Sb.,
- České účetní standardy 001-023.

Zákon o účetnictví určuje v jakém rozsahu a jakým způsobem mají účetní jednotky své účetnictví vést. Uvádí také podmínky, které musí účetní jednotka dodržet, aby bylo účetnictví průkazné. Dále stanovuje, v jaké míře musí účetní jednotka zveřejňovat účetní informace, a které si naopak může uchovat v soukromí. Je zde uveden i přehled o účetních zásadách. Tento přehled najdeme v první části zákona s názvem Obecné ustanovení.

Účetní zásady upravuje také prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.. Mimo jiné také stanovuje jakým způsobem a v jakém rozsahu musí účetní jednotky sestavovat účetní závěrku a výroční zprávu. Vyskytují se zde informace o tom, jak má být uspořádán a co má obsahovat Přehled o peněžních tocích a Přehled o změnách vlastního kapitálu. Při tvoření účtového rozvrhu vychází účetní jednotky ze směrné účtové osnovy. Tato osnova je uvedena právě ve vyhlášce části třetí § 45 a § 46. Účetní jednotky svůj majetek oceňují různými metodami, přičemž tyto metody upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. § 47.

Třetím důležitým právním předpisem jsou České účetní standardy, přičemž k roku 2016 se váže celkem 24 standardů. České účetní standardy určují základní postupy účtování na účtech v podvojném účetnictví. Cílem těchto standardů je docílit toho, aby všechny účetní jednotky používaly stejné účetní metody a tak byl zajištěn jejich soulad. (Ryneš, 2016)

Tyto právní předpisy však nedefinují přesný název principu či přesnou zásadu. Principy a zásady, kterými se musí účetní jednotky řídit, jak uvádí březnové vydání časopisu Účetnictví pro podnikatele (2016, str. 58), vychází zejména z:

- „*účetní jednotka (§ 1 odst. 2, § 2, § 4 odst. 9 zákona o účetnictví),*
- *vedení účetnictví (§ 4 zákona o účetnictví),*
- *zásada věrného a poctivého zobrazení (§ 7 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví),*
- *princip významnosti (§ 19 odst. 7 zákona o účetnictví),*
- *akruální princip (§ 3 odst. 1 zákona o účetnictví),*
- *princip podvojnosti a souvztažnosti (například § 2 odst. 1, § 3 odst. 1 zákona o účetnictví),*
- *zásada opatrnosti (konzervativnosti), (§ 26 zákona o účetnictví),*
- *dokladovost a inventarizace (§ 6 odst. 1 a 2, § 29 a 30 zákona o účetnictví),*

- *okamžik uskutečnění účetního případu (například Český účetní standard č. 001 Účty a zásady účtování na účtech bod 2.4.3),*
- *zákaz kompenzace (§ 7 odst. 6 zákona o účetnictví),*
- *stálost metod (§ 7 odst. 4, § 4 odst. 15 zákona o účetnictví),*
- *oceňování (zejména § 24 až 28 zákona o účetnictví),*
- *bilanční kontinuita (§ 19 odst. 4 zákona o účetnictví),*
- *zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky (§ 7 odst. 3 zákona o účetnictví),*
- *události k rozvahovému dni a po rozvahovém dni (§ 19 odst. 5 a 6 zákona o účetnictví).“*

2.1 Zásada účetní jednotky

Zásada účetní jednotky ukládá povinnost účetním jednotkám účtovat a poskytovat informace pouze za jednu účetní jednotku a účtovat o ní jako o jednom ekonomickém celku. Účetní jednotky musí například uvést do záhlaví dokladů a účetních výkazů název podnikatelského subjektu. Takovým dokladem může být například vystavená faktura nebo příjmový či výdajový pokladní doklad. Účetní jednotka má také povinnost sledovat své aktiva, pasiva a účtovat o skutečnostech, které se týkají jejího předmětu podnikání. Účetní jednotkou může být právnická osoba, fyzická osoba, organizační složka státu a další subjekty, které jsou vymezeny v zákoně o účetnictví § 1. Právnické osoby jsou zpravidla společnosti s ručením omezeným (s.r.o.), akciové společnosti (a.s.), veřejné obchodní společnosti (v.o.s.) a komanditní společnosti (k.s.) a další. Fyzickou osobu představují většinou živnostníci.

Od roku 2016 zákon rozčleňuje účetní jednotky mimo jiné na 4 skupiny, a to na: mikro účetní jednotku, malou účetní jednotku, malou skupinu účetních jednotek, střední účetní jednotku, střední skupinu účetních jednotek, velkou účetní jednotku a velkou skupinu účetních jednotek. Skupina účetních jednotek je taková, která se sestává z konsolidující účetní jednotky nebo jednotek. Níže uvedený text se takovými skupinami účetních jednotek nezabývá. Společnosti se do těchto kategorií účetních jednotek zařazují dle daných kritérií. Kategorie a jednotlivé hodnoty, dle kterých se společnosti zařazují, jsou uvedeny v tab. č. 1 Kategorizace účetních jednotek.

Tab. č. 2.1 Kategorizace účetních jednotek

Účetní jednotka	Aktiva celkem	Roční úhrn čistého obratu	Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období
Mikro	9.000.000 Kč	18.000.000 Kč	10
Malá	100.000.000 Kč	200.000.000 Kč	50
Střední	500.000.000 Kč	1.000.000.000 Kč	250
Velká	500.000.000 Kč	1.000.000.000 Kč	250

Zdroj: Zákon o účetnictví §1b, vlastní zpracování

Výši aktiv účetní jednotka zjistí ze své vypracované rozvahy z hodnoty Netto. Všechny jednotlivé položky jako jsou dlouhodobý majetek, oběžný majetek a ostatní aktiva sečte a dle tohoto součtu účetní jednotka zjistí, zda překročila nebo nepřekročila dané kritérium. K zjištění zda účetní jednotka překročila druhé kritérium a to roční úhrn čistého obratu, použije vypracovaný výkaz zisku a ztráty, ze kterého zjistí výši svých výnosů, které poté musí snížit o prodejní slevy, jak přímo říká zákon o účetnictví § 1d. Takto zjištěná suma se vydělí počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období a následně se vynásobí dvanácti. Prostřednictvím výsledné částky se zjišťuje, zda byla překročena hranice, či nikoliv. Poslední kritériem se rozumí dle zákona o účetnictví § 1d přepočtený evidenční počet zaměstnanců dle metodiky Českého statistického úřadu (Brychta, 2016).

Účetní jednotka se stává mikro účetní jednotkou, pokud k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot, to platí také pro malou a střední účetní jednotku. Velkou účetní jednotkou se stává tehdy, pokud k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty. Mimo jiné se za velkou účetní jednotku považují také subjekty veřejného zájmu a vybrané účetní jednotky. Subjekt veřejného zájmu je definován v zákoně o účetnictví § 1a jako účetní jednotka se sídlem v ČR, která je:

- společnost, která je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu a má sídlo na území České republiky,
- bankou nebo spořitelním a úvěrním družstvem,
- pojišťovnou nebo zajišťovnou,
- penzijní společností,
- zdravotní pojišťovna České republiky.

Pokud zahajuje společnost své podnikání, nemá k dispozici všechny potřebné údaje, a proto musí uvést důvody, proč by se měla stát zrovna konkrétní účetní jednotkou, kterou si

zvolí. To znamená, že pokud si účetní jednotka vybere, že bude mikro účetní jednotkou, nesmí začínat se 150 zaměstnanci apod.

Díky novému rozčlenění na jednotlivé účetní jednotky lze jednoduše zjistit, zda účetní jednotka musí vést účetnictví v plném rozsahu, jednoduchém rozsahu či ve zjednodušeném rozsahu. Také obsahuje další důležité skutečnosti, které vedou k dodržení účetních principů a zásad. Mezi základní povinnosti a výhody účetních jednotek po zařazení do příslušné kategorie patří například možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Tuto výhodu mají mimo jiné mikro a malé účetní jednotky pod podmínkou, že nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Přehled o peněžních tocích (Cash – Flow) a Přehled o změnách vlastního kapitálu musí sestavovat ty účetní jednotky, které se zařadily mezi střední či velké účetní jednotky, to však neznamená, že by si malé a mikro účetní jednotky na základě svého rozhodnutí, nemohly tyto výkazy samy sestavit.

Účetní závěrka ověřená auditorem se vztahuje opět na velké a střední účetní jednotky, přičemž pro malé účetní jednotky se vztahují další kritéria, díky kterým buď vzniká či nevzniká povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Těmito kritérii, uvedené v zákoně o účetnictví § 20 odst. 1, jsou překročené alespoň dvě hodnoty z:

- aktiva celkem 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Výroční zprávu musí sestavovat ty účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Velká účetní jednotka a subjekty veřejného zájmu mají povinnost sestavovat zprávu o platbách vládám.¹

První krokem podnikatelského subjektu by tedy dle této zásady mělo být zařazení do příslušné kategorie účetních jednotek a tím se také účetní jednotkou stát. Po přidělení příslušné kategorie pak již jen zbývá začít poskytovat informace za tuto účetní jednotku a účtovat o ní jako o jednom ekonomickém celku.

2.2 Princip vedení účetnictví

Pokud se již podnikatelský subjekt stal příslušnou účetní jednotkou, vzniká mu tak další povinnost a to povinnost vést samotné účetnictví. Tato povinnost vzniká u právnických osob, které mají sídlo v České republice, organizačních složek státu, svěřeneckých fondů, fondů obhospodařovaných penzijních společností a u investičních fondů ode dne svého

¹ <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kategorizace-ucetnich-jednotek-od-1-1-2016/>

vzniku až do dne jejich zániku. Za den vzniku se u takových účetních jednotek považuje zápis do obchodního rejstříku. V tomto obchodním rejstříku lze najít veškeré potřebné informace týkající se konkrétní účetní jednotky. Jsou to například: název společnosti, důležité datum zápisu do obchodního rejstříku, sídlo společnosti, předmět činnosti, statutární orgán a jiné. Naopak zánikem účetní jednotky se rozumí výmaz z obchodního rejstříku. Pokud se stává účetní jednotkou fyzická osoba, má povinnost vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku až do dne výmazu z obchodního rejstříku. Pokud fyzické osobě jakožto podnikateli, který nevede účetnictví, ale například pouze daňovou evidenci a jeho obrat přesáhl částku 25 000 000 Kč, vzniká povinnost vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se stal účetní jednotkou až do posledního dne účetního období, ve kterém přestal být účetní jednotkou. Fyzická osoba, i když nemá povinnost vést účetnictví, se může rozhodnout, že začne vést účetnictví dobrovolně. V takovém případě je povinen vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se rozhodl vést účetnictví. Pokud fyzická osoba podniká jako společník sdružený ve společnosti a nevede účetnictví, zůstává mu tato možnost až do doby, dokud se nestane jeden ze společníků účetní jednotkou a nevznikne mu povinnost vést účetnictví. V takovém případě musí i ostatní společníci začít vést účetnictví a to od prvního dne účetního období následujícího po období, kdy se tato skutečnost stala až do posledního dne účetního období, ve kterém přestali být společníky sdruženými ve společnosti, jak říká zákon o účetnictví § 4 odst. 5. Fyzická osoba (dále, „FO“), která se zapsala do obchodního rejstříku, FO, která se rozhodla dobrovolně vést účetnictví, FO, která překročila obrat 25 mil. Kč a nastala jí povinnost vést účetnictví nebo FO, která je společníkem, z nichž jeden vede účetnictví, musí své účetnictví vést minimálně po dobu 5 po sobě jdoucích účetních období. To vše vychází ze zákona o účetnictví § 4. Proto, pokud se rozhodují podnikatelé na základě dobrovolnosti, zda přejít z daňové evidence či jednoduchého účetnictví na samotné účetnictví, by měly tomuto rozhodnutí věnovat velkou pozornost a nerozhodovat se lehkomyšlně.

S vedením účetnictví totiž nastávají účetní jednotce další povinnosti, které například s vedením daňové evidence plnit nemusely. Mezi takové povinnosti patří například vedení účetnictví na základě směrné účtové osnovy. Směrná účtová osnova (dále jen „účtová osnova“) je přehled účtů, které musí účetní jednotka používat. Rozčleňuje se na třídy a skupiny. Tříd v účtové osnově je celkem 9 a to:

- 0 - Dlouhodobý majetek,
- 1 - Zásoby,
- 2 - Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry,

- 3 - Zúčtovací vztahy,
- 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky,
- 5 - Náklady,
- 6 - Výnosy,
- 7 - Závěrkové a podrozvahové účty,
- 8 a 9 slouží pro vedení vnitropodnikového účetnictví.

Tyto třídy podnikatelům dávají za povinnost mít první číslo účtu označené dle příslušné třídy. Jaké má být druhé číslo účtu, také určuje směrná účtová osnova. Druhé číslo se volí dle účtových skupin. Třetí číslo už je pouze na podnikateli, jaké si sám zvolí. Analytika, neboli další podrobnější rozčlenění účtu, je dobrovolné avšak vhodné kvůli potřebám účetní závěrky, dalších požadavků právních předpisů a potřeb samotné účetní jednotky. Podobu směrné účtové osnovy lze nalézt ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. jako přílohu č. 4. V této práci ji naleznete pod přílohou č. 1.

S vedením účetnictví jsou úzce spjaty účetní metody, které jsou také účetní jednotky povinny dodržovat. Jejich přesné znění nalezneme ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 47. Mezi první účetní metodu patří ocenění majetku. Tato problematika se však týká níže uvedená kapitola č. 2.9.

Další metodou je postup a použití opravných položek. Opravné položky společnost vytváří tehdy, pokud jejich majetek dočasně ztratil hodnotu. Takto snížená hodnota majetku musí být prokázána na základě inventarizace majetku, při které se posuzuje, k jak velké snížení hodnoty došlo a uvede se také důvod vytvoření opravné položky. Důležité je, že snížení hodnoty majetku je pouze dočasné a jeho hodnota nebyla snížena již nějakým jiným způsobem. Opravnou položku společnost musí účtovat na vrub nákladů, v opačném případě tedy snížení či zrušení opravné položky se účtuje ve prospěch nákladů. Zrušení či snížení opravné položky musí opět prokázat inventarizace a uvést důvod jejího snížení či zrušení.

Zásadní účetní metodou, kterou využívají téměř všechny účetní jednotky je Odepisování majetku. Vzhledem k tomu, že majetek se využívá, dochází k ztrátě jeho hodnoty. Takové snížení hodnoty se vyjadřuje pomocí odpisů. Na rozdíl od opravných položek je snížení trvalého charakteru. Nejedná se však o jednorázové snížení, naopak se snižuje hodnota v průběhu používání tohoto majetku.

S odpisy se pojí i pojem oprávký. Oprávkami se rozumí součet jednotlivých odpisů, který vyjadřuje, o kolik již byla snížena hodnota daného majetku. Pokud účetní jednotka vede majetek, který se odepisuje, může si zvolit, zda použije odpisy účetní nebo daňové. Rozdíl mezi těmito odpisy je v tom, že metodu výpočtu účetních odpisů si volí účetní jednotka sama,

dle svého uvážení, zatímco daňové odpisy, jsou dány zákonem o dani z příjmů § 26 až § 32a. Zákon o dani z příjmů je upravuje z toho důvodu, že hodnota odpisu je zcela uznatelným nákladem. Protože si může účetní jednotka zvolit účetní odpisy a jejich metodu výpočtu, mohlo by docházet k tomu, že si budou enormně zvyšovat těmito odpisy náklady a tím také ovlivní výslednou daň z příjmů. Aby stát tomuto zabránil, dal účetním jednotkám určité maximum, které si mohou uznat. Toto maximum je stanoveno výší daňových odpisů. V zákonu o dani z příjmů v příloze č. 1 se nachází rozdělení majetků do jednotlivých odpisových skupin. Tyto odpisové skupiny nám určují, kolik let smíme daný majetek odepisovat. Odpisových skupin je celkem šest. První odpisová skupina umožňuje účetním jednotkám odepisovat majetek 3 roky, druhá skupina zase 5 let, třetí odpisová skupina, do které patří například lodě a lokomotivy se odepisují 10 let, čtvrtá odpisová skupina stanovuje délku odpisování na 20 let, pátá odpisová skupina, do které patří například dálnice, se odepisují 30 let a poslední šestou odpisovou skupinou, do které se řadí převážně budovy, se odepisují 50 let. Výpočty a další instrukce se nachází v zákoně o dani z příjmů § 26 až § 32a.

2.3 Princip podvojnosti

Dříve se používal název podvojně účetnictví. Bylo to kvůli tomu, že jsou účetní jednotky povinny účtovat podvojnými zápisy. Účetní jednotky účtují tak o všech skutečnostech, které vznikají v souvislosti s předmětem účetnictví. Příkladem může být: stav a pohyb majetku, závazky, dluhy, jiné aktiva a pasiva, náklady, výnosy a také výsledek hospodaření. Pokud však vedou účetní jednotky jednoduché účetnictví, jejich předmětem účetnictví jsou příjmy a výdaje, majetek a závazky jak uvádí zákon o účetnictví § 2.

Podvojným zápisem se rozumí, že účetní jednotka musí účetní případ zaúčtovat na dva účty. Na tyto dva účty se musí zaúčtovat stejná peněžní částka, přičemž na jednom účtu se účtuje na straně Má dáti a na druhém účtu na straně Dal. Příkladem může být nákup materiálu na fakturu v hodnotě 10 000 Kč. Zaúčtování tohoto účetního případu bude na dvou účtech a to účet Materiál na skladě, který si účetní jednotka označí číslem 112 a na druhém účtu Dodavatelé označený číslem 321. Takovým označením se však účetní jednotka nemusí řídit. Na tyto dva účty musíme uvést stejnou částku, v tomto případě částku 10 000 Kč. Protože materiál je pro účetní jednotkou aktivum, tudíž je i účet aktivní a přírůstky na aktivních účtech se provádí na straně Má dáti, proto částka 10 000 Kč připadne na stranu Má dáti účtu 112. Závazek k jinému subjektu je pro účetní jednotku pasivum, proto i účet 321 bude pasivní. Pasivní účet je opakem aktivního, a proto přírůstky bude účetní jednotka evidovat na straně Dal. Je tedy dodržena podvojnost. Zaúčtována stejná částka na dvou účtech na straně

Má dáti i Dal. Díky tomuto principu vychází bilanční rovnice, která vyjadřuje tu skutečnost, že aktiva se rovnají pasivům. Tuto skutečnost lze zjistit z rozvahy podniku.

2.3.1 Bilanční princip

Rozvaha je nutným výkazem, který musí účetní jednotky sestavovat. Aby byla rozvaha správná, musí platit bilanční rovnice. Protože dochází k neustálému pohybu aktiv a pasiv dochází i ke změnám na rozvahových účtů. Tyto změny mohou nastat ve čtyřech kombinacích a to:

- jedno aktivum se zvýší a pasivum se zvýší A+ P+,
- aktivum se sníží a pasivum se sníží A- P-,
- aktivum se zvýší a zároveň se sníží jiné aktivum A+ A-,
- pasivum se zvýší a zároveň se sníží jiné pasivum P+ P-.

Příklad A+ P+ : Nakoupíme materiál na dodavatelskou fakturu.

Příklad A – P - : Hotově uhradíme fakturu za materiál.

Příklad A+ A- : Hotově nakoupíme ceniny.

Příklad P+ P- : Dodavatelská faktura zaplacená z bankovního úvěru.

2.4 Akruální princip

Účetní jednotky musí účtovat dle této zásady podvojnými zápisy. Tímto podvojným zápisem musí účetní jednotka účtovat o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví. Jak uvádí § 2 odst. 1 zákona o účetnictví: „*Účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu, účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech nebo o výsledku hospodaření*“.

Důležité v této zásadě je účtovat účetní případy do období, se kterým souvisí. Účetní případ musí souviset jak časově tak i věcně. Pokud tedy účetní případ nastane 20. 10. 2016, musí být účtován s datem 20. 10. 2016. Pokud se však jedná o náklady nebo výnosy, nebere se zřetel na to, kdy byly zaplacený. Náklady a výnosy se musí účtovat podle doby jejich vzniku. Pokud si účetní jednotka předplatí službu, která bude vykonána za několik měsíců, musí účetní jednotka účtovat o nákladech až za několik měsíců. Tedy v době, kdy se uskuteční daná služba. Takto uvedená skutečnost vychází ze zákona o účetnictví § 3 odst. 1.

Existuje i případ, kdy účetní jednotka nemůže z různých důvodů tuto zásadu dodržet. Zákon dovoluje pro tuto situaci účetním jednotkám účtovat o účetních případech v době, kdy se o těchto účetních případech dozvěděli.

Celá zásada dle Zákona o účetnictví § 3 odst. 1 tedy zní: „Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (dále jen "účetní období"); není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami (§ 4 odst. 8); přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí“.

2.5 Zásada věrného a poctivého zobrazení

Vedení účetnictví je důležité nejen pro samotné vlastníky, ale také pro ostatní důležité osoby. Taková osoba může být například budoucí investor, který společnost odkoupí, či koupí na společnosti pouze určitý podíl. Aby však jeho rozhodnutí bylo správné, musí mít pravdivou představu o tom, jak daná společnost prosperuje, aby nedošlo k nechtěné koupi společnosti, která již řadu let hospodáří s velkou ztrátou. K tomu všemu slouží účetní závěrky, které společnosti musí vykazovat. Podle této zásady musí účetní závěrky sestavovat srozumitelně a tak, aby podávala věrný a poctivý obraz účetnictví a také to, v jaké finanční situaci účetní jednotka právě je. Zákon o účetnictví § 7 odst. 2 přímo říká, co se považuje za věrné a za poctivé. Pokud účetní jednotka správně používá účetní metody, které jsou stanoveny zákonem o účetnictví a pokud jednotlivé položky, které se vyskytují v účetní závěrce a odpovídají skutečnému stavu, považuje se toto zobrazení za věrné. Poctivé je tehdy, pokud stanovené účetní metody jsou použity tak, že vedou k dosažení věrnosti. Pokud se účetní jednotky rozhodují, kterou účetní metodu použít, musí volit tu, která odpovídá skutečnosti.

2.6 Zásada opatrnosti

Pokud se bude hovořit o zásadě konzervativnosti, nehovoří se o ničem jiném než o zásadě opatrnosti. Tato zásada je vymezována zákonem o účetnictví, konkrétně § 26. Smyslem zásady opatrnosti je, aby si účetní jednotka počínala opatrně. Účetní jednotka nesmí nadhodnocovat a ani podhodnocovat svůj obchodní majetek. V potaz musí brát možné rizika a ztráty, které by měly velký dopad na následující účetní období. Nejtypičtější pro zásadu opatrnosti je tvorba rezerv. Díky fyzickému nebo morálnímu opotřebení stroje apod. se dá očekávat, že účetní jednotka bude za nějaký čas potřebovat obnovit svůj majetek. Obnova majetku však z pravidla vyžaduje velký finanční obnos, což by mohlo na dané účetní období mít neblahý vliv a mohlo by dojít k určitému riziku, kterému by se účetní jednotka vystavila. A proto účetní jednotka díky zásadě opatrnosti tomuto riziku předejde, právě vytvořením

rezervy na daný majetek. Co nejlépe odhadne částku, za kterou se majetek bude pořizovat, rozloží částku do několika let a tak rozpustí menší částky do nákladů po dobu několik účetních období a zamezí tak velké ztrátě ve výsledku hospodaření v době pořízení majetku. Účetní jednotka je tak tedy opatrná. Jak rezervy účtovat nám definuje Český účetní standard pro podnikatele č. 004. Účetní jednotka je povinna zachytit částku v účtové skupině 45 – Rezervy a do nákladů v účtových skupinách 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti a to tehdy, pokud se týkají provozní činnosti. Pokud se týkají finanční činnosti, zachytí částku v účtové skupině 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti. Poslední možností, kde může částku účetní jednotka zachytit je účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů a to tehdy pokud se rezerva tvoří na daň z příjmů.

Vzhledem k tomu, že rezerva se jeví v účetnictví jako náklad, je důležité rozlišit, zda tento náklad bude snižovat základ daně či nikoliv. Tuto problematiku dále upravuje přímo zákon o rezervách č. 593/1992 Sb. pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „zákon o rezervách“). Bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezerva na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost a rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů, se řadí mezi náklady uznatelné neboli náklady, které účetní jednotce snižují základ daně z příjmů. Všechny tyto rezervy se musí dle zákona o rezervách uplatňovat za zdaňovací období, což je u právnických osob nejméně 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců a u fyzických osob je to kalendářní rok, přičemž musí být zaúčtována v účetnictví nebo vedena v daňové evidenci. Zákon o rezervách č. 593/1992 Sb. povoluje také tvoření rezervy účetní jednotce, která účtuje na základě Mezinárodních účetních standardů IFRS nebo účetní jednotce, která vede pouze jednoduché účetnictví. Zůstatek rezerv, který účetní jednotka zjistí na konci zdaňovacího období, musí převést do dalšího období.

Nejtypičtější zákonnou rezervou je rezerva na opravy hmotného majetku, aby však byla tato rezerva uznatelným nákladem, musí splňovat několik podmínek. Nejdůležitějším faktem je, že se jedná o rezervu na opravu hmotného majetku a ne na jeho samotné pořízení. Účetní jednotka nemůže tvořit rezervy na kterýkoliv majetek ve společnosti. První podmínkou je, že se musí jednat o majetek, který účetní jednotka odepisuje 5 a více let. Nejedná se však o účetní odpisy, ale o zařazení do odpisové skupiny dle zákona o dani z příjmů. Důležité také je, aby společnost byla samotným vlastníkem majetku či pachtýřem. Po odhadu částky, která bude muset být vynaložena na opravu, tedy výši rezervy, musí účetní jednotka v této částce převést peněžní prostředky na zvláštní bankovní účet a po dobu rozpouštění rezerv tyto peněžní prostředky nečerpat. Délka rozpouštění rezerv se odvíjí podle toho, do které odpisové

skupiny je majetek zařazen, přičemž nejméně je možné rozpouštět rezervu po dobu třech zdaňovacích období a maximálně po dobu 10 zdaňovacích období.²

Dalším nástrojem, který může účetní jednotka používat, aby dodržela zásadu opatrnosti, je oceňování historickými cenami. Oceňování metodou FIFO nebo oceňování na reálnou hodnotu nevede k dodržení zásady opatrnosti, a proto je vhodné použít právě ocenění historickými cenami. Pokud účetní jednotka pořizuje jakýkoliv majetek, měla by stanovit jeho pořizovací cenu v historické ceně. To znamená, že jeho pořizovací cena bude taková, která byla v době, kdy účetní jednotka majetek opravdu pořizovala. Při takovém ocenění majetku se nebere v potaz budoucí změna ceny, to znamená vliv inflace, pokles kupní síly peněz apod.

Dalším nástrojem k dodržení této zásady je tvorba opravných položek. Opravné položky jsou stejně jako rezervy, upravovány dle zákona o rezervách. Aby opravná položka snižovala účetní jednotce základ daně z příjmů, musí se jednat o opravnou položku tvořenou na pohledávky, které si účetní jednotka zahrnula dříve do výnosů. Výše opravné položky se odvíjí od toho, jaká byla pořizovací či jmenovitá hodnota dané pohledávky. Opravné položky musí být zaúčtovány v účetnictví, vedeny v daňové evidenci. Účetní jednotka může také účtovat o opravných položkách, i když účtuje na základě Mezinárodních účetních standardů. Mezi opravné položky, které lze považovat za náklad, který účetní jednotce snižuje základ daně z příjmů, patří: opravná položka k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 a opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za clo.

Poslední možností jak dodržovat zásadu opatrnosti je účtování o odloženém daňovém závazku. Díky tomu, že v účetnictví mohou vznikat rozdíly kvůli daňovému pohledu, může být výsledná daňová povinnost jiná. Typickým příkladem může být rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a jejich následný vliv na základ daně z příjmů.

2.7 Princip dokladovosti a inventarizace

Hlavní roli ve vedení účetnictví tvoří doklady. Na základě dokladů účetní jednotky účtují dané skutečnosti, které nastaly. Není to však jen z rozhodnutí účetní jednotky, ale je to dáno přímo zákonem o účetnictví § 6. Ten říká, že účtovat se musí ty skutečnosti, které souvisí s předmětem účetnictví, pomocí účetních dokladů. Doklady účetní jednotka pro snadnější přehled zpravidla vede v papírové formě a postupně dané doklady zakládá do

² <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/rezervy/zneni.aspx>

jednotlivých šanonů. Základními účetními doklady jsou faktury přijaté či vydané, pokladní doklady příjmové či výdajové, zjednodušené daňové doklady a další. Tyto doklady se vyskytují ve dvou formách a to jako jednotlivý doklad nebo jako doklad sběrný. Ten účetní usnadňuje práci v případě, kdy účetní jednotka dokládá spousty dokladů se stejným charakterem. Příkladem mohou být pohonné hmoty za celý měsíc. Místo toho aby účetní ve společnosti účtovala jeden doklad za druhým a strávila u toho celou svou pracovní dobu, vytvoří pouze jeden doklad, tedy sběrný doklad, na kterém budou zachyceny všechny doklady za pohonné hmoty, a zaúčtuje to pouze jednou hromadnou částkou. V případě, kdy je účetní jednotka plátcem DPH, musí doklady obsahovat několik náležitostí, aby mohlo dojít k nároku na vrácení této daně. Náležitostmi jsou například to, že doklad musí nést označení Daňový doklad, musí být uvedeno DIČ dodavatele i odběratele a také datum vystavení a zdanitelného plnění. Pokud by tyto náležitosti doklad neobsahoval, mohlo by ze strany příslušného finančního úřadu dojít k případným sankcím.

Právě s účetními doklady úzce souvisí inventarizace. Inventarizace je totiž porovnání skutečného stavu zásob, majetku a podobně, které účetní jednotka vlastní a stav, který vychází v účetnictví. Stav účetnictví vychází právě z účetních dokladů, na základě kterých se účtuje právě o zásobách, majetku a dalších. Takovou inventarizaci jsou účetní jednotky povinny provádět vždy na konci svého účetního období, kdy sestavují účetní závěrku. Celý proces však trvá mnohem déle. Omezení přichází v podobě §30 odst. 6 písm. a, b, zákona o účetnictví. Ten povoluje účetním jednotkám provádět inventuru pouze 4 měsíce před rozvahovým dnem a 2 měsíce po skončení rozvahového dne. Doba inventury se liší podle množství zásob a podobně, které účetní jednotka vykazuje. Pokud se tedy jedná o výrobní společnost, samotná inventura bude probíhat dokonce i několik měsíců před koncem účetního období. V případě společnosti, která prodává své služby, bude inventura v malém rozsahu, protože společnost nemá zapotřebí mít naskladněné velké množství zásob a tudíž kontrola nebude tak náročná. Účetním jednotkám, které skladují zásoby, či dlouhodobý hmotný majetek, který nemá své stálé místo, ukládá zákon o účetnictví § 29 odst. 2 možnost, že inventarizace může probíhat nejen na konci účetního období, ale také v jeho průběhu. Zda účetní jednotka provede inventarizaci v květnu nebo srpnu, už zákon neukládá.

Problém nastává tehdy, pokud nejde fyzicky hodnotu majetku zjistit měřením, vážením, počítáním a podobnými způsoby. V takovém případě účetní jednotka neprovádí fyzickou inventuru, ale zaměřuje se na inventuru dokladovou. Jedná se například o závazky, nehmotný majetek a jiné aktiva či pasiva, které účetní jednotka eviduje v knize podrozvahových účtů. Kontrola závazku se provádí tzv. ověřovacím dopisem. Na základě

tohoto dopisu se účetní jednotka přesvědčí o tom, že takový dluh opravdu dluží druhé straně. Po dokončení inventarizace, musí účetní jednotky její provedení zachovat tak, aby po dobu 5 let bylo možné její prokázání. Zjištěná inventarizace se tedy provádí v inventárních soupisech.

Zákon o účetnictví § 30 ukládá povinnost uvést zjištěné výsledky, způsob jakým byla inventarizace prováděná, jaké bylo ocenění majetku a závazků, samotný okamžik ke kterému se sestavila účetní závěrka a ke kterému došlo k zahájení a také ukončení inventury. Nakonec musí tyto inventární soupisy být podepsány osobou, která za provedení inventury odpovídá.

Při takto provedené inventarizaci může dojít k situaci, kdy se stavy nebudou rovnat. Takovým případům se říká inventarizační rozdíly. Pokud fyzický, dokladový stav, který byl zjištěn je vyšší jak stav, který je evidován v účetnictví, se označuje jako přebytek. Tento přebytek se účtuje ve prospěch provozních nebo finančních výnosů. Příkladem může být účet 648 – Ostatní provozní výnosy nebo 668 – Ostatní finanční výnosy, přičemž oba účty jsou daňové, tzn. že zvyšují základ daně z příjmů.

Pokud dojde k situaci, že zjištěný skutečný stav je nižší jak stav, který je evidován v účetnictví, vzniklo účetní jednotce manko nebo jiným slovem schodek. Takto vzniklé manko se může účtovat například na účtech 549 – Manka a škody z provozní činnosti nebo 569 – Manka a škody na finančním majetku. S mankem souvisí také pojem: manko do normy a manko nad normu přirozených úbytků. Toto rozdělení vzniká kvůli běžným situacím, kterým lze těžko zabránit. Příkladem je ztráta sypkého materiálu. Při skladování sypkého materiálu přirozeně dochází ke ztrátě množství, které rozfouká vítr a podobně. Proto účetní jednotka sestaví výši, tedy normu, do které se bude účtovat jako přirozená spotřeba tohoto materiálu, tedy na účet 501. Pokud bude však manko nad stanovenou výši, účtovat se o něm bude jako o normální manko, tedy na účtu 549. Manko může být daňově uznatelným nákladem a tak snižovat základ daně z příjmů. Aby však mohlo být daňově uznatelné, musí splňovat několik podmínek. V případě, že škodu a tak vzniklé manko způsobil cizí pachatel, je manko v plné výši daňově uznatelným nákladem. Pozor, v takovém případě však musí být doloženo potvrzení od policie. Příkladem může být úmyslně založený požár cizím pachatelem. Pokud zjištěné manko způsobí známý pachatel, může být daňově uznatelné pouze tehdy, pokud je pachateli předepsaná náhrada tohoto manka. Například zaměstnanec zavíní ztrátu peněz v pokladně a zaměstnavatel mu tuto ztrátu předepíše v celé výši a nechá odvést z jeho mzdy. V této situaci je pak pro účetní jednotku celá výše daňově uznatelná. Plně daňově uznatelné manko je i tehdy, pokud se jedná o snížení stavu v důsledku živelné pohromy (Mrkosová, 2016).

2.8 Zásada reálného ocenění

Společnost potřebuje ve většině případů ke své činnosti majetek, tento majetek rozlišujeme na oběžný nebo dlouhodobý majetek. Dlouhodobý majetek se dále člení na hmotný a nehmotný. Jak a v jaké výši zachytit tento majetek v účetnictví ukládá zákon o účetnictví § 24 až § 26 a také vyhláška 500/2002 Sb. č. 47. Nejen majetek, ale také závazky musí účetní jednotka oceňovat k okamžiku, kdy došlo k uskutečnění tohoto účetního případu a také k okamžiku, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku, přičemž je povinna toto ocenění zaznamenat v účetních knihách.

DHNM se oceňuje na úrovni pořizovací ceny, což je cena, za kterou se majetek pořídil a náklady, které s pořízením souvisí. Mezi pořizovací náklady patří příprava a zabezpečení majetku, odměny poradenským službám, správní poplatky, úroky (zpravidla z úvěru), licence, patenty a další související náklady, které nalezneme právě ve výše zmiňované vyhlášce. Častou chybou bývá, že se do pořízení dostanou i náklady, které jsou výslovně ve vyhlášce určeny za takové náklady, které nejsou spojeny s pořízením. Takovými náklady jsou opravy a údržba majetku, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, nájemné za stavební pozemky, náklady na zaškolení pracovníků a další. V případě, kdy účetní jednotka pořídí celý soubor movitých věcí, které slouží pro jeden účel, nebude účetní jednotka oceňovat každou věc zvlášť, ale ocení ho jednou jako jeden celek. Nejen majetek ale také zásoby musí dle zákona o účetnictví účetní jednotka oceňovat na základě pořizovací ceny.

Pokud účetní jednotka majetek a zásoby vytváří v rámci vlastní činnosti, musí je ocenit vlastními náklady, přičemž vlastními náklady se rozumí přímé náklady, které se vztahují k výrobě. Tyto náklady vychází z kalkulací, které sestavuje samotný podnik. Tyto kalkulace jsou součástí vnitropodnikového účetnictví. Zákon o účetnictví § 25 také zmiňuje ocenění peněžních prostředků, závazků a pohledávek, které musí být oceněny jejich jmenovitou hodnotou. Pokud však dojde k nabytí pohledávky nebo vklad pohledávky, ocení se pomocí pořizovací ceny.

Pokud účetní jednotka pořídí majetek či závazky ze zahraničí, tedy v jiné měně než je česká, musí tuto hodnotu přepočíst na českou pomocí kursu devizového trhu, který vyhlásila Česká národní banka. Zákon však účetním jednotkám umožňuje používat pevný kurs. Znamená to, že účetní jednotka si na začátku účetního období zvolí jeden kurs, který byl vyhlášen Českou národní bankou. Poté tímto kursem oceňuje všechny svůj majetek či závazky avšak jen po dobu daného účetního období.³

³ Zákon o účetnictví 2016: jednoduchý průvodce v každodenní praxi.

2.9 Zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky

Při uplatnění této zásady účetní jednotka nepředpokládá, že by v blízké budoucnosti, za kterou se považuje minimálně 12 po sobě jdoucích měsíců, ukončila svou činnost, vstoupila do likvidace či jinak omezila svou činnost. Tato zásada je nejvíce důležitá pro externí uživatele účetní závěrky. Dle zjištěných skutečností nacházejících se v účetních výkazech, se uživatelé rozhodují, zda například pokračovat v investování do společnosti, jestli bude společnost dále prosperovat a podobně. Kdyby účetní jednotka neuvedla a neoznámila externím uživatelům, že předpokládá ukončení činnosti, přivedla by tak uživatele v omyl a už by účetní jednotka nevykazovala reálný obraz podnikání. Pokud účetní jednotka předpokládá, že ukončí svou činnost, musí se řídit několika povinnostmi a to:

- uvést skutečnost o ukončení podniku v příloze účetní závěrce,
- změnit způsob oceňování,
- zvážit způsob odepisování,
- změnit přístup k tvorbě rezerv,
- změnit přístup k časovému rozlišení.

Nepřetržité trvání podniku se objevuje i v mezinárodních účetních standardech. Tento standard přímo přikazuje účetním jednotkám, aby prověřili, zda budou nadále ve své činnosti pokračovat a zda nedojde v blízké budoucnosti k jejímu ukončení či likvidaci a podobně. V České republice takový příkaz neexistuje, ale vzhledem k tomu, že nepřetržité trvání podniku je základní zásada při sestavování účetní závěrky, je prověření více než nutné. U společností, které mají povinnost auditu, auditor kontroluje, zda účetní jednotka uplatnila zásadu nepřetržitého trvání podniku.

3. Charakteristika obchodní společnosti Hamé, s.r.o.

Obchodní společnost Hamé, s.r.o. (dále jen „společnost Hamé“) znají téměř všichni. Reklama s Bolkem Polívkou a jeho hnědou „radiovkou“ na hlavě upoutala každého českého občana a do teď na ni všichni rádi vzpomínají. Společnost však v oblasti

Obr. 3.1. Logo společnosti Hamé, s.r.o.



marketingu nezhálela a v současnosti se společnost spojuje s Českým biatlonem. Stala se tak jejím

Zdroj: <http://www.hame.cz/images/logo.png>

hlavním partnerem, což ocenilo mnoho českých reprezentantů jako například Gabriela Koukalová, která si ráda vychutnává produkty Hamé. Potravinářská společnost Hamé však nevyrábí pouze paštiky, ale mnoho dalších chutných produktů, ať už jsou to kečupy, bagety nebo i konzervy s masem.

Paštiky a další produkty jsou známy v mnoha dalších vyspělých zemích. Společnost Hamé vyváží své produkty zhruba do čtyřiceti zemí na světě. Z 50% je to však Česká republika a 17% výrobků se dováží do sousedního Slovenska. Příkladem dalších zemí kde si vychutnávají produkty společnosti Hamé jsou: Austrálie, Ázerbájdžán, Bělorusko, Belgie, Bulharsko, Dánsko, Estonsko, Francie, Chorvatsko, Čína, Irsko, Izrael, Kanada, Litva, Maďarsko, Maroko, Moldavsko, Mongolsko, Německo, Polsko, Rakousko, Rumunsko, Rusko, Slovensko, Slovinsko, Anglie, Švýcarsko, Tunisko, Turecko, Ukrajina a Haity. (Prezentace obchodní společnosti Hamé, s.r.o.)

Společnost Hamé je řídicí osobou koncernu společnosti Bapa, s.r.o. která vede dva závody. První závod vyrábí hotové jídla a polévky, druhý závod vyrábí bagety, sendviče a panini. V Kunovicích ve Slovácké Frutě se zabývají výrobou paštik, hotových jídel, polévek, masozeleninové kojenecké výživy jak lze vidět na obrázku 3.2 a také kysaného zelí. Výborné sladké marmelády vyrábí opět Fruta, ale tentokrát v Podivíně. Masové produkty v Babicích a nejznámější kečupy Otma v Uherském Hradišti. Kysané okurky Znojmia, zeleninová směs Kunovjanka i Moravanka poskytuje závod Pika.

Obr. 3.2.
Přesnídávka
Hamánek



Zdroj:
<http://www.hame.cz/products/show/cs?id=8676>

Hamé však nevyrábí své produkty jen v České republice.

Majonézy a dresingy vyrábí sousední Slovensko, v Rumunsku se zabývají výrobou masných výrobků a v Rusku to jsou kečupy, dětské jídla a masné výrobky.

3.1 Historie

V roce 1922 založil živnostník z Huštěnovic v Babicích konzervářenskou dílnu. Podnikal na základě živnostenského Zabýval se výrobou ovocných marmelád, povidel, lihovin a šťáv. V roce 1933 konzervářenskou dílnu odkoupila brněnská společnost Biochemia. A v tomto roce vzniklo i označení společnosti Hamé, o které se postarala právě společnost Biochemia.

Vznik Československé republiky přinesl společnosti Biochemia možnost rozšířit se i mimo republiku a to do Velké Británie a Irska. Prezentace firmy byla důležitá a to vedlo ke stvoření loga, které zaujme a dá lidem pocit, že výrobky od společnosti jsou jako domácí. Proto vznikl název Hamé, což ve staroirštině znamenalo „domov“. Sílu a dominantnost měl pak představovat medvěd.

Vzhledem k neustálému rozvoji, akvizicím a rozšiřováním na trhu bylo nutné pozměnit logo a dát mu nádech moderny. I když koncept zůstal podobný, mohutný červený medvěd se zde již nenalézá jak lze vidět na obrázku 3.3.

V roce 2008 přišla velká změna pro společnost Hamé, kdy se novým majitelem stala islandská společnost Nordic Partners. Za společnost Hamé dala islandská společnost 4,5 miliardy korun.

Rok 2012 přinesl pro Hamé další významnou událost. Kvůli ruské reportáži, kdy sám bývalý sovětský kosmonaut Alexandr Pavlovič Alexandrov hodnotil paštiky a za nejlepší vyhodnotil právě paštiku, kterou vyráběla společnost Hamé, se opět zvedla úroveň a prestiž paštik v Rusku. Jelikož byli opravdu velmi oblíbené, rozhodla se firma Ruzkom napodobit paštiky Hamé jak lze vidět na obrázek 3.4. To však společnost Hamé odmítla tolerovat a zažalovala ruskou společnost. Spor vyhrála a ruská společnost byla pokutována částkou 5,3 milionů korun

Obr. 3.3. Vývoj loga Hamé, s.r.o.



Zdroj: Prezentace společnosti Hamé

Obr. 3.4. Paštiky od spol. Hamé, s.r.o. a Ruzkom



Zdroj: http://ekonomika.idnes.cz/hame-vyhralo-spor-o-padelky-vyrobku-v-rusku-fzi-/ekoakcie.aspx?c=A130405_112809_ekoakcie_spi

českých. V roce 2013 společnost Hamé neobdržela od společnosti Ruzkom jedinou korunu. Pokutu vymáhá soudní exekutor.⁴

Kolem roku 2012 přibyla další starost společnosti Hamé, když Evropská unie rozhodla, že marmeláda může být pouze ta, která může být vyrobena jen z *více než 200 g citrusových plodů na 1 000 g marmelády*. Společnost Hamé tedy musela označení marmelády stáhnout a začít používat pro své produkty název džem, ten podle EU má být pak *vyroben z jakéhokoli jiného ovoce nebo ze směsi jiného ovoce a méně než 200g citrusových plodů*. Pomocí Ministerstva zemědělství České republiky společnost bojovala o výjimku z evropské legislativy, aby mohla své meruňkové a jahodové marmelády kvůli tradici označovat jako dále za marmeládu. Tato výjimka však schválena nebyla a společnosti nezbyvá nic jiného, než opustit od názvu svých produktů marmelády a začít prodávat džem, i když je koncepčně skoro stejný.⁵

V roce 1991 společnost Hamé dosahovala svých prvních zisků, které činily 1 milion Kč. Lidé postupem doby nemají čas ani zájem trávit hodiny v kuchyních a proto rychlá příprava pokrmů, které společnost Hamé nabízela a také dobrá cenová dostupnost výrobku, zajistila společnosti velké zisky, které v roce 2015 narostli až na 6 milionů Kč.

3.2 Současnost

Hamé se může pyšnit titulem největší potravinářská společnost svého druhu nejen v České republice, ale i ve střední Evropě. V současnosti společnost nabízí až 1700 produktů. Co opravdu společnost šlechtí je sponzorování českého biatlonu již od roku 2013.

Společnost zaměstnává 2500 zaměstnanců, přičemž začínala v roce 2011 zhruba se 300 zaměstnanců, což odpovídá opět o velkém rozkvětu společnosti.

Stále pořád společnost investuje do rozvoje výroby a tak v roce 2016 investovala 200 milionů Kč. Zavedla díky této investici nové skleněné a plastové obaly pro masné výrobky v Kunovicích, vyvíjeli ovocné a zeleninové produkty, aby si zachovaly nutriční a senzorické vlastnosti, modernizovaly výrobní haly a zabývali se vývojem nových sterilizovaných výrobků ze zeleniny.

Společnost musí čelit bohužel i negativním vlivům, které se na ní šíří z externího prostředí. Problémem jsou kurzové výkyvy koruny, se kterými se musí neustále společnost

⁴http://ekonomika.idnes.cz/hame-vyhralo-spor-o-padelky-vyrobu-v-rusku-fzi-/ekoakcie.aspx?c=A130405_112809_ekoakcie_spi

⁵http://ekonomika.idnes.cz/eu-zamitla-vyjimku-na-marmeladu-v-cesku-d9y-/ekonomika.aspx?c=A121009_212417_ekonomika_ert

vypořádávat a to zejména s měnou rubl. Schvalování různých zákonů vede k omezení obchodu. A i když je zaměstnanost celkem vysoká, musí se společnost vypořádávat i s nedostatkem kvalitních pracovních sil.

Hamé se může řadit mezi nejuznávanější společnosti v České republice díky vysokému bodování v prestižní soutěži Rhodos, které několik let po sobě vyhrávala společnost Nestlé. V této soutěži společnost Hamé vyhrála kategorii „výrobci a dodavatelé potravinářských výrobků“, které se účastnily společnosti z celé země.

Společnost na výstavách:

SIAL Paris – 2014

PLMA Amsterdam – 2013, 2014, 2015

PRODEXPO Moscow – 2013, 2014, 2015

SIAL Abu Dhabi – 2013

ANUGA Köln – 2013, 2015

SIAL China – 2013, 2015 (Prezentace obchodní společnosti Hamé, s.r.o.)

Obr. 3.5. Ocenění



Zdroj: Prezentace společnosti Hamé

Oblíbenost značky a neustále zdokonalování společnosti je také důkazem získání několika ocenění a to například v anketě Top10 nejobdivovanějších firem a ocenění v anketě Top10 nejatraktivnějších zaměstnavatelů. (Prezentace obchodní společnosti Hamé, s.r.o.)

Czech top 100

Hamé se dostalo mezi absolutní špičku mezi českými firmami. V tradiční firemní anketě sdružení CZECH TOP 100 - 100 obdivovaných firem České republiky - Hamé v roce 2016 obsadilo celkově osmé místo, a to mezi více než 1000 nominovanými společnostmi ze všech oborů v celém Česku. Zvítězila Škoda Auto před Agrofertem a Kofolou. Hamé ovšem také vyhrálo, a to ve Zlínském kraji, kde má sídlo a jádro své výroby. Na druhém místě pak Hamé skončilo v odvětví potravinářský a tabákový průmysl.⁶

Společnost se také stala díky vysokému nárůstu vyvážených výrobku mezi lety 2013 a 2014 **Exportérem roku**. Odborná porota odhlasovala ve Zlínském kraji druhé místo pro společnost Hamé v soutěži Zaměstnavatel regionu 2008. **PRODEXPO** je mezinárodní výstava a té bezkonkurenční leadr v ruském potravinářském průmyslu. V roce 2016 se zde účastnila 2000 společností z více než 60 zemí. Na této výstavě společnost Hamé získala zlatou a stříbrnou medaili v roce 2006, 2005 a 2004 za několik svých produktů. Společnost

⁶ (<http://www.hame.cz/company/show/cs?slug=ziskana-oceneni>)

obdržela také **Certifikaci HACCP** tento *certifikát potvrzuje, že držitel certifikátu má vytvořeny předpoklady pro výrobu zdravotně nezávadné produkce v oblasti „konzervářská výroba potravin“ ve smyslu zákona č.110/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů.*

3.3 Produkty Hamé

Produkty, které společnost Hamé prodává, nejsou vždy označené názvem Hamé. Příkladem můžou být kečupy, které vyrábí Otma, sladkokyselé okurky či kukuřice v konzervách, které nese název Znojmia a také velká řada různých paštik zlatého dědictví Majka. Lidé, kteří si hoví v bagetách, určitě poznají značku Easy Sandwich. Maminky pro své malé neřesti nakupují produkty Hamánek. Zajímavostí je, že společnost v roce 2015 zpracovala 28 870 324 kg zeleniny, 22 327 152 kg masa a 9 015 127 kg ovoce.

Obr. 3.6. Loga značek spol. Hamé, s.r.o.



Zdroj: Prezentace společnosti Hamé, s.r.o.

Džemy

V oblasti džemů společnost vyrábí sedm druhů džemů. Džem se sníženým obsahem cukru nabízí v osmi ovocných variantách ve skleněných nádobách po 230g. Nabídku tvoří také malé balení po 20g, které se využívají převážně v hotelech, penzionech, kdy jsou nabízeny při společných snídaních. Bio džem vyrábí společnost pouze v jedné variantě a to v jahodové příchuti po 300g. Ostatní džemy jako je meruňka, višň, malina jsou k dostání v různých balení, přičemž největší balení k dostání je 12000g a 4000g. V nabídce najdeme i řadu EXTRA Jamů Hamé Sweet, který je specifický především díky vysokému podílu ovoce a dokonce obsahuje i kousky ovoce. Ve složení těchto džemů je méně cukru.

Paštiky

Matěj, Játrovka, Májka, Bůčková pomazánka atd. Velká řada paštik v různých podobách. Aluminiové obaly, sklenice, paštiky v plechu nebo i dokonce paštiky ve střívku.

Rajčata

Otma Gurmán Rajčata jsou určeny především pro přípravu rajské polévky, guláše a různých omáček k těstovinám. Rajčata uchované v konzervě jsou dovážena z Itálie a

neobsahují žádné konzervační látky ani umělá barviva. Dostupné jsou krájená nebo celá rajčata.

Fazole

Mezi další produkty Otmy patří také fazole v konzervě. K dispozici jsou ve 415 g plechovce. Hodí se do těstovinových salátů, polévek, k chlebu nebo do zapékaných pokrmů. Koupit lze fazole bílé, červené nebo fazole Mexico, které obsahují navíc i rajčatový protlak, cibuli, papriku a koření.

Rostlinné oleje

Extra panenský olej ale také i nezvyklý dýňový olej Vasco da Gama Obr. 3.7. Dýňový olej ve 250ml skleněné láhvi. Tento olej se používá za studena a vyrábí se z dýňových semínek. Vhodný je do salátů, krémových polévek, tvarohových pomazánek, na sýry, uzené maso. Využití najde i v sladkých pokrmech jako jsou zmrzlinové poháry, palačinky i sladká kaše.



Omáčky

Milovníci ostrých chutí ocení výrobu Sladkých chilli omáček jak v malém provedení, kdy láhev obsahuje 200ml nebo i v 700ml velké láhvi. Neobsahuje žádné konzervační látky, glutamáty ani umělá barviva. Další omáčkou je také sójová omáčka, která obsahuje 20% sóji, pšenici, sůl a cukr. Je vhodná do salátů, na sushi a neobsahuje konzervační látky, umělá barviva ani glutamát.

Zdroj:
<http://www.hame.cz/products/show/cs?id=7753>

Cestovní občerstvení

Společnost Hamé vytvořila pro své produkty kategorii cestovní občerstvení vzhledem k tomu, že jsou ideální právě pro cestování. Stačí otevřít a jíst. Typický je Favorit, který je složen z vepřového masa ochucený čerstvou červenou paprikou a hráškem. Další produkt přináší i kombinaci uzeného vepřového masa s vejci nebo také krůtího masa s vejci. Na teplé topinky je ideální Topinková směs Seliko. Výhodou rychlého snacku z masa je, že je malý, dobře skladovaný a má delší trvanlivost. Největší výhodou je, že tyto snacky už nemusíme nijak upravovat, vařit apod.

Obr. 3.8. Uzené vepřové maso s vejci



Zdroj:
<http://www.hame.cz/products/show/cs?id=1178>

Polévky

Nezvyklé, ale přece jsou v nabídce k dostání. Polévky ve střívku několika druhů. Dršťková, Valašská zelná, Zabijačková nebo Gulášová. Kdo si potrpí na vzhledu, ocení převážně porce v papírovém přebalu. K dostání jsou už jen dva druhy a to

Obr. 3.9. Polévka ve střívku



gulášová s hovězím masem nebo domácí dršťková. Jiné druhy polévek společnost vyrábí v plastových miskách. Zakoupit lze čočkovou s párkem, fazolovou s párkem nebo známý ruský Boršč.

Zdroj:
<http://www.hame.cz/products/show/cs?id=1807>

Při velkých oslavách oceníme gastro balení, které obsahuje 2,4l různých polévek.

Hotové jídla

Pokud není čas vařit, přichází společnost s variantou hotových jídel, které stačí pouze ohřát. Na vývěr jsou produkty typu Trenčanský párek s fazolí, Chalupářský guláš, Morca Della, Trenčanské jemné párky, Lečo s klobásou nebo Maso řezníka krkovičky.

Zeleninové výrobky

Znojmia může nabídnout produkty jako jsou Žampiony, Houby, Hrášek, Bílé zelí, Kukuřice, Fazole, Křen, Feferony, Zeleninové saláty, Červená řepa, Okurky, Paprika a pro hotely a restaurace gastro balení okurků, cibulek, zelí i řepy apod.⁷

3.4 Mateřská společnost Orkla, s.r.o.

V roce 2016 nastala pro společnost velká změna, kdy samotnou společnost odkoupila společnost Orkla. Dokončení akvizice nastalo 31.března 2016. Hamé má tedy od roku 2016 ve společnosti Orkla velkou oporu, společnost lze označit jako velký,

Obr. 3.10. Logo spol. Orkla



zkušený strategický vlastník. Orkla společnost Hamé podpoří pomocí dlouhodobých inovací, budování značky a pomůže celkovému rozvoji společnosti. Společnosti se dohodly na odkupní ceně 175 milionů EUR. Z této akvizice však netěží pouze společnost Hamé, ale i společnost Orkla.

Zdroj: www.orkla.com

Centrála Orkly se nachází v Oslu a společnost je v Oslu také kótovaná na burze. Zabývá se dodáváním značkového spotřebního zboží a koncepčních řešení v oblasti potravin, drogistického zboží a pekárenství ve Skandinávii, v Pobaltí, na vybraných trzích střední

⁷ (<http://www.hame.cz/company/show/cs?slug=profil-spolecnosti>)

Evropy a v Indii. Orkla má ve svém vlastnictví také českou Vitanu a rakouský Felix. Společnost zaměstnává cca 13 000 zaměstnanců a roční obrát činí 30 miliard norských korun, což je v přepočtu 90 miliard korun českých.

Stejně jako je společnost Hamé známá v České republice tak je i společnost Orkla v Norsku. Činí se největším konglomerátem v Norsku. A po dobu 350 let své existence zažila jak dobré tak i špatné časy. V roce 1654 vznikla společnost za účelem těžby pyritu. Poté se v roce 1929 stává kótovanou na burze a v roce 1986 dochází k první fúzi společností Orkla a Borregaard. Své podnikání zaměřuje na prodej spotřebního zboží, chemikálií a finančních investic. Významným rokem se stal rok 2000, kdy společnost Orkla kupuje 40% podíl v celosvětově známé společnosti Carlsberg. Od roku 2000 se událo mnoho dalších významných akvizicí, fúzí či změn v generálním ředitelství. Zatím posledním významnou akvizicí je se společností Cederroth, která dominuje ve značkovém spotřebním zboží. Po této významné akvizici si Orkla home oficiálně mění jméno na Orkla care. Společnost se tedy skládá z: Orkla Foods, Orkla Confectionery and Snacks, Orkla care, Orkla food ingredients a Orkla investmenst.⁸

⁸ <http://www.orkla.com/>

4. Aplikace vybraných účetních principů a zásad v obchodní společnosti Hamé s.r.o.

Aby byly dodrženy účetní principy a zásady, je zapotřebí správně oceňovat majetek, vytvářet opravné položky a používat postupně další účetní metody tak, aby vše bylo v souladu se zákonem o účetnictví. Jak aplikuje účetní principy a zásady společnost Hamé, s.r.o. (dále jen „Hamé“) bude v jednotlivých podkapitolách popsáno a uvedeno na konkrétních případech.

4.1 Zásada účetní jednotky

Zásada účetní jednoty ukládá povinnost účetní jednotce účtovat o společnosti jako o jednom ekonomickém celku. Společnost takovou zásadu aplikuje díky tomu, že v účetním programu uvádí své obchodní jméno a všechny příslušné údaje, které se týkají právě jen společnosti Hamé, je to především:

- sídlo společnosti: Kunovice, Na Drahách 814, PSČ 686 04,
- datum vzniku: 17. Prosince 2007,
- IČO: 28213556 a také údaje o tom, jaká je jejich registrace ve veřejném rejstříku a její právní forma: společnost s ručením omezeným. Společnost vlastní několik dceřiných společností. Každá taková dceřiná společnost vede účetnictví samostatně, tudíž nedochází k tomu, že by neúčtovala společnost Hamé jako o jednom ekonomickém celku.

Společnost na svých vystavených dokladech, ať už jsou to příjmové pokladní doklady, či vydané faktury uvádí celý svůj název spolu s adresou a identifikačním číslem. Nedochází tedy k tomu, že doklady, na základě kterých společnost účtuje, by se netýkaly dané společnosti a tak účtovala například o případech, které by měla účtovat jiná společnost. Aby však byla plně dodržena tato zásada, musí společnost vykazovat údaje nejen na svých dokladech, ale také ve svých účetních výkazech. Po prohlédnutí všech účetních závěrek a tedy i všech rozvah, výkazů zisku a ztráty či příloh společnost uvádí svůj přesný název do záhlaví a tím opět dochází k aplikaci této zásady. Pro lepší představu je uvedena rozvaha společnosti v příloze č. 2.

Další bodem k dodržení zásady účetní jednotky je povinnost, účtovat o skutečnostech, které souvisí s předmětem podnikání. Předmět podnikání společnost k roku 2009 uvádí jako výrobu, obchod a služby, které nejsou uvedeny v živnostenském zákoně a to v přílohách číslo 1 až 3. Dále jako svůj předmět podnikání uváděla také řeznictví a uzenářství. Společnost se také zabývala pronájmem nemovitostí, bytů a nebytových prostor, přičemž neposkytovaly jiné než základní služby, které zajišťovaly řádný provoz těchto nemovitostí, bytů a nebytových

prostor. V roce 2015 společnost svůj předmět podnikání pozměnila a to na výrobu a prodej trvanlivých a chlazených potravin. Předmět podnikání řeznictví a uzenářství zůstal stejný. Zda takovou povinnost společnost dodržuje lze ověřit pomocí hlavní knihy. V této hlavní knize jsou uvedeny všechny účetní případy, o kterých společnost účtovala. Po nahlédnutí do hlavní knihy společnosti Hamé, lze konstatovat, že neúčtuje o žádných skutečnostech, které by výslovně neodpovídali předmětu podnikání. Objevují se v knize účetní případy spojené s nákupem materiálu, který představuje převážně potravinářské suroviny, které slouží k následnému zpracování a přetvoření na produkty, které společnost prodává. Příkladem jsou rajčata, papriky, maso at' už hovězí, kuřecí nebo vepřové, ryby a podobně. Mimo tyto základní suroviny, které společnost potřebuje k výrobě svých produktů, společnost účtuje o nákladech, které souvisí například s provozováním výrobních hal. Je to zejména spotřeba vody a elektřiny.

V roce 2016 se musí účetní jednotky rozřazovat do jednotlivých kategorií. Zákon o účetnictví takové zařazení ukládá podnikatelským subjektům a považuje to také za dodržení zásady účetní jednotky. Takto nově vzniklá povinnost se samozřejmě týká společnosti Hamé. Po prozkoumání údajů v účetních výkazech by se společnost měla řadit mezi **velkou účetní jednotku** vzhledem k tomu, že její aktiva v roce 2015 činila 4 342 625 000 Kč, čímž přesáhla hodnotu 500 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu společnost vykazovala ve výši, která přesahovala hodnotu 1 miliardu korun a jejich průměrný počet zaměstnanců je přibližně kolem 850 a tím je tato hodnota vyšší jak 250. Protože společnost přesáhla dvě z kritérií, které stanovuje zákon o účetnictví §1b zařazuje se mezi velké účetní jednotky. Tímto zařazení opět společnost přispívá k dodržování zásady účetní jednotky. Pro účetní jednotku díky kategorizaci účetních jednotek vznikla povinnost vést účetnictví v plném rozsahu, mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejnit účetní závěrku ve sbírce listin, jejich účetní závěrka musí obsahovat rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty, přílohu, přehled o peněžních tocích (cash flow). Vzhledem k období, kdy je bakalářská práce vypracovávána, není k dispozici účetní závěrka k roku 2016, avšak společnost tyto povinnosti jistě dodrží a bude nadále aplikovat zásadu účetní jednotky vzhledem k tomu, že již v účetní závěrce pro rok 2015 splňovala všechny uvedené povinnosti a díky tomu opět dodržela zásadu účetní jednotky.

4.2 Princip vedení účetnictví

Společnost Hamé, s.r.o. jako právní nástupce společnosti Hamé, a.s. má povinnost vést účetnictví od roku 2007 kdy byla zapsána v obchodním rejstříku. Důležité je přesné datum zápisu, které je 17. prosince 2007. Je důležité hlavně kvůli tomu, že účetní jednotka před tímto datem nemůže evidovat žádné účetní případy. Po nahlédnutí do hlavní knihy z roku

2007 lze zjistit, že společnost se aplikuje princip vedení účetnictví a nevykazuje žádné účetní případy s datem menším jak 17. prosince 2007 a naopak své účetnictví zahajuje právě k tomuto datu.

K principu vedení účetnictví patří směrná účtová osnova. Společnost Hamé dodržuje předepsané třídy v účtové osnově, ale také zvolila pro lepší přehledy a orientaci v účetnictví příslušné analytiky. Jejich zvolený způsob analytiky spočívá v tom, že k základním 3 číslům účtu přidává další 3 čísla. Tyto další čísla mají ve společnosti velký význam. Díky dalším číslům má společnost přehled o jednotlivých položkách, které vykazují. Příkladem je materiál na skladě, který je označen číslem 112100. Vzhledem k tomu, že společnost potřebuje ke svému podnikání také obaly, rozhodla se použít k účtu analytiku 112200, který nazvala Materiál – obaly, dále také 112300 Materiál – IT, který slouží pro účtování materiálu, který využívá zejména středisko IT. Společnost správně zvolila analytiku účtu 211, který slouží pro zachycení peněžních prostředků v pokladně. Účet je označený 211100, na kterém evidují pouze peněžní prostředky v české měně, další analytikou je 211101, který slouží pouze pro vedení peněžních prostředků v eurech, 211102 vedou peněžní prostředky v dolarech. Pro další příklady analytiky je v příloze č. 3 uvedena směrná účtová osnova Hamé. Společnost poskytla celou směrnou účtovou osnovu, avšak k jejímu velkému rozsahu bude přiložena pouze část.

Součástí principu vedení účetnictví jsou také účetní metody. Mezi takovou účetní metodu se řadí tvorba opravné položky. Společnost v případě opravných položek k pohledávkám postupuje tak, že sleduje její splatnost. Pokud splatnost překročí 180 dní a více, vytvoří opravnou položku ve výši 100%. Takto vytvořená opravná položka je však vytvořená pouze účetně. Pokud postupem času dochází k naplnění podmínek, které jsou uvedeny v zákoně o dani z příjmů, společnost opravnou položku zaeviduje ve výši, kterou stanovuje zákon o dani z příjmů jako daňově uznatelnou na jiný speciální analytický účet. Společnost eviduje velké množství zásob, přičemž k takovým zásobám opravné položky nevytváří. Protože společnost působí hlavně v potravinářském průmyslu, předpokládalo by se, že použité suroviny budou ztrácet svou hodnotu z důvodu trvanlivosti a tak by měla vykazovat i opravné položky k zásobám. Společnost neeviduje opravnou položku s ohledem na to, že se sleduje velmi pečlivě trvanlivost a už ve třetině trvanlivosti se řeší takové zásoby jako ohrožené a je kladen velký důraz na jejich prodej. Společnost takový problém řeší dalšími dodavateli, které nevyužité zásoby zkupují a využívají ke svému podnikání. Díky této skutečnosti dochází k tomu, že není ve společnosti problém s prodejem zásob a tak nedochází ani k tomu, že by zásoby ztrácely svou hodnotu. Pokud by však z nějakého důvodu došlo tedy ke snížení hodnoty určité zásoby, společnost by na takovou zásobu opravnou položku

vytvořila. Naopak opravné položky společnost vytváří k investicím. Taková tvorba opravné položky také úzce souvisí s aplikací zásady opatrnosti, a proto spolu s další opravnou položkou budou uvedeny v kapitole, která se takovou zásadou zabývá. Vzhledem k tomu, že společnost rok od roku roste, je možné, že dojde k vytvoření projektu, který se bude zabývat výstavbou další výrobní haly. Pokud by k takovému případu došlo a z určitých důvodů by se výstavba následovně nekonala, bylo by vhodné vytvořit opravnou položku i k majetku, tedy k budově, která měla být vystavěna.

Jako další účetní metoda, která vede k aplikaci zásady principu vedení účetnictví je odepisování majetků. Společnost si určila pro zařazení majetku jako dlouhodobého nehmotného podmínku takovou, že majetek musí přesáhnout částku 60 000 Kč a dobu použitelnosti musí mít delší jak 1 rok. Nehmotný majetek společnost prvně vykazuje v pořizovacích cenách. Zvolená metoda oceňování dlouhodobého nehmotného majetku je metoda rovnoměrného odepisování. Délku odepisování u softwaru si určila po dobu 3 let, ocenitelných práv 6 let a ostatního dlouhodobého nehmotného majetku 1,5 roku. *Pokud zůstatková hodnota aktiva přesahuje jeho odhadovanou zpětně ziskatelnou částku, je jeho zůstatková hodnota snížena na tuto částku prostřednictvím opravné položky. Zpětně ziskatelná částka je stanovena na základě očekávaných budoucích peněžních toků generovaných daným aktivem.* (Výroční zpráva 2015 společnosti Hamé, s.r.o., s. 2)

Společnost se propaguje také pomocí reklam, které běží nejen na televizních kanálech. Takové reklamy představují pro společnost náklad, který zpravidla převyšuje částku 60 000 Kč, a proto je společnost eviduje jako dlouhodobý nehmotný majetek. Příkladem je TV spot – Majka večere, kterou eviduje společnost ve výši, která přesahuje hranici pro zařazení jako dlouhodobý nehmotný majetek. Datum zařazení majetku eviduje k 30. 6. 2016. V inventární kartě společnost vede dva druhy odpisů a to odpis: daňový a účetní. Dříve také vedly odpisy, které byly v souladu s IFRS pro účely konsolidace skupiny Hamé. I přestože společnost vede tři druhy odpisů, metoda odpisů je pouze jedna a to z toho důvodu, že daňové odpisy se budou rovnat účetním pro tento daný nehmotný majetek. Odpisy IFRS byly v souladu s účetními. Metodu odepisování společnost volí rovnoměrnou a to po dobu 18 měsíců. Odpis pro jednotlivé měsíce tedy činí 42 192 Kč.

V roce 2015 pro dlouhodobý hmotný majetek si zvolila společnost peněžní hranici 40 000 Kč a dobu použitelnosti delší jak 1 rok. Dlouhodobý hmotný majetek oceňují pořizovací cenou. Pořizovací cena je cena pořízení spolu s náklady, které souvisí s pořízením daného majetku. Majetek odepisují metodou rovnoměrného odepisování a to: Budovy a stavby 30 – 45 let, stroje a zařízení 5 – 12 let, inventář 3 roky, motorová vozidla 5 let a

oceňovací rozdíly k nabytému majetku 15 let. Přičemž odpisový plán společnost aktualizuje dle očekávané doby životnosti. *Pokud zůstatková hodnota aktiva přesahuje jeho odhadovanou zpětně ziskatelnou částku, je jeho zůstatková hodnota snížena na tuto částku prostřednictvím opravné položky. Zpětně ziskatelná částka je stanovena na základě očekávaných budoucích peněžních toků generovaných daným aktivem.* (Výroční zpráva 2015 společnosti Hamé, s.r.o., s. 3).

Příkladem je sekačka na uzeninu, přičemž její pořizovací cena je ve výši, která přesahuje hranici pro zařazení dlouhodobého majetku. Kvůli výši pořizovací ceny, společnost sekačku na uzeninu zařadila mezi dlouhodobý hmotný majetek. Sekačku na uzeninu pořídila 30. září 2016 a k tomuto datu začala taktéž odepisovat. Opět odepisuje ve dvou variantách a to jako: daňový odpis, účetní odpis a dříve také jako odpis, který je v souladu s IFRS. Dle daňového odpisu, společnost zařadila do druhé odpisové skupiny, přičemž doba odpisování je 5 let. Díky tomu, že je společnost první vlastník, nárokuje si navýšení odpisu o 10 % vstupní ceny. Metodu odepisování zvolila zrychlenou, a proto první odpis v roce 2016 činí 66 143 Kč. V případě účetních odpisů společnost volila odpis časový, to znamená, že po dobu 5 let bude z pořizovací ceny odepisovat 20 % ročně. Třetím odpisem byl odpis dle IFRS, který byl v souladu s účetními odpisy. Nedocházelo tak k žádným odlišnostem, mezi účetními a odpisy dle IFRS. Inventární čísla k majetku společnost volí následovně: první dvě písmena slouží k rozlišení, kde se daný majetek nachází, tedy př. HB znamená Hamé Babice, dále volí čísla, dle pořadí vstupu majetku do společnosti.

Celý odpisový plán, který si společnost určila, bude aktualizovat na základě doby životnosti majetku. Pokud hmotný majetek nepřekročí danou mez, tedy jeho hodnota není vyšší jak 40 000 Kč, společnost vykáže takový majetek jako zásobu a účtuje ho do nákladů a to ihned při spotřebě.

4.3 Princip podvojnosti

Společnost princip podvojnosti aplikuje pomocí zápisu účetního případu na dva účty. V případě přijaté faktury od dodavatele zeleniny, která je zapotřebí k následnému zpracování, postupuje společnost tak, že v hlavní knize proběhne zápis na příslušný nákladový účet a přitom se takový účetní případ objeví v knize závazků jako dluh vytvořený k dodavateli. Princip podvojnosti obdobným způsobem aplikuje na všechny účetní případy, které nastanou. Dalším příkladem může být vystavená faktury, kdy společnost takto vystavenou fakturu zaeviduje v knize pohledávek jako pohledávku za určitým odběratelem, ale také ji zaeviduje v hlavní knize jako výnos, který vznikl z titulu prodeje výrobků, které společnost vyrábí.

Společnost v některých případech využívá také interními doklady. Aby mohla aplikovat princip podvojnosti v případě, kdy vyplácí mzdy svým zaměstnancům, použije nákladový účet pro mzdy, který zachytí v hlavní knize, přičemž zároveň vytvoří interní doklad, na kterém zachytí závazek vůči zaměstnanci. Zachytí tedy účetní případ na dva příslušné účty.

Další metodou jak společnost aplikuje princip podvojnosti je pomocí rozvah, které společnost sestavuje již od svého založení. Společnost sestavila rozvahy tak, že jsou v souladu s bilanční rovnicí. To znamená, že aktiva společnost eviduje ve stejné hodnotě jako pasiva. Tato bilanční rovnice je výsledkem dodržení principu podvojnosti. V případě, kdy by se aktiva nerovnila pasivům, by společnost musela hledat příslušnou chybu, což by vedlo k dlouhé a namáhavé práci a také k nedodržení principu podvojnosti.

4.4 Akruální princip

Společnosti vzniká nespočet účetních případů, které dle aktuálního principu musí časově rozlišovat. Akruální princip aplikuje mimo jiné na dopravu a marketing. Externí firma, která společnosti zajišťuje dopravu výrobků do příslušných prodejen, zpravidla fakturuje s měsíčním zpožděním, aby mohly vyčíslit konečnou částku. Společnost tedy na takto zpožděné faktury vytváří dohadné částky, které následně po přijetí faktury správně vyčíslí. Také společnost, která zajišťuje společnosti Hamé marketing, posílá faktury se zpožděním. Společnost tedy i na marketingové činnosti vytváří dohadné položky.

Další aplikací akruálního principu je ve společnosti Hamé vytváření dohadů na tzv. zákaznické bonusy. Konkrétním případem může být prodejna Tesco, kterému společnost Hamé prodá část svého portfolia. Společnost Tesco ho umístí ve svém letáku. Za takové umístění v letáku společnost platí bonus, na který se vytváří dohadná položka. Dalším bonusem je obrátový bonus, který se platí dle sjednaných smluvních podmínek, kdy při odběru určitého objemu, má řetězec na takový bonus nárok dle sjednané smlouvy. Na tento typ bonusu se rovněž v průběhu roku vytvářejí dohadné položky.

Další případ, na který společnost aplikuje akruální princip je dohad na úroky. Společnost Hamé poskytuje několik úvěrů svým menším dceřiným společnostem, kterým nabíhají příslušené úroky. Před tím, než společností vyfakturují úroky, vytváří na tyto úroky dohadnou položku. Mezi další typickou aplikací akruálního principu jsou také nevyfakturované dodávky, kdy společnosti přijde zboží, přičemž dodavatel neposkytne včas fakturu. Proto vytvoří společnost na takto ještě nepřijatou fakturu dohadnou položku.

Časové rozlišení nákladů a výnosů společnost aplikuje na typickém pronájmu příslušných ploch, které společnost potřebuje k podnikání. Dle smlouvy o pronájmu

společnost platí nájemné předem, tzn. nájem za leden zaplatí již v prosinci. S platbou nájmu nevzniká společnosti ještě náklad, ale snižuje se dluh k nájemci. Ke skutečnému nákladu dochází až v lednu, proto společnost na takový případ aplikuje akruální princip a takto vzniklý náklad časově rozliší. Pro prosinec roku 2015 eviduje náklad, byl již „předplacen“ v minulém měsíci a také eviduje určitou hodnotu na 381. Účet 381 má pojmenován jako náklady příštích období. Poté v lednu, kdy opravdu dochází k uskutečnění nákladu, společnost zaeviduje na stranu Má dáti příslušný náklad a na stranu dal již neeviduje snížení závazku avšak snížení účtu 381 – nákladů příštího období. Dochází tedy k tomu, že náklad a tedy snížení základu daně z příjmů dochází v takovém období, kdy opravdu nastal.

4.5 Zásada věrného a poctivého zobrazení

Bez pochyby společnost aplikuje zásadu věrného a poctivého zobrazení. Takto zjištěný fakt lze zjistit z výroku auditora, který podává zprávu o tom, že účetní závěrka společnosti Hamé, podává věrný a skutečný obraz finanční pozice společnosti. Aby společnost zajistila, že zobrazení bude věrné, musí jednotlivé položky v účetní závěrce odpovídat skutečnému stavu. Pokud společnost sestavuje rozvahu, vychází ze zjištěné inventury, která proběhla v daném roce. Z inventury, kde se zjišťuje skutečný stav, společnost využije data, která se týkají právě aktiv a pasiv. Dlouhodobý majetek musí tedy odpovídat i skutečnému stavu, přičemž se uvádí ve více hodnotách a to v hodnotách netto, což je hodnota majetku, která je již snižena o příslušné oprávkky, dále je to hodnota korekce, která udává hodnotu samotné oprávkky a poté hodnota brutto, což je hodnota majetku, která není snižena o příslušné oprávkky. V rozvaze se nachází také položka peněžní prostředky. Tyto peněžní prostředky společnost musí uvádět v takové hodnotě, v jaké se opravdu ve společnosti nacházejí. Zjištění peněžních prostředků na bankovním účtu je zcela jednoduché a to z výpisu z běžného účtu. Co se týká peněžních prostředků v pokladně, musí se opět vycházet z inventury, kde se zjišťoval skutečný stav peněz v pokladně. Jako součást pasiv společnost vykazuje také hodnotu základního kapitálu k roku 2015 2 239 600 tis. Kč. Tato hodnota musí také odpovídat skutečnosti. Zda odpovídá či nikoliv lze zjistit ze stránek www.justice.cz, kde společnost musí uvádět přesnou částku základního kapitálu. Společnost po ověření opravdu zachytila výši základního kapitálu ve skutečné hodnotě. V případě dalších položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, cash-flow a dalších výkazů, které jsou součástí účetní závěrky, společnost aplikovala zásadu věrného a poctivého zobrazení tak, že zachytila hodnoty v jednotlivých položkách výkazů, které odpovídaly skutečnosti. Proto mohl auditor potvrdit, že vše co společnost vykazovala, se považuje za věrné, tedy lze potvrdit i to, že společnost dodržela zásadu věrného zobrazení.

Aby však byla dodržena i další část zásady, a to zásada poctivého zobrazení, musí si společnost počínat tak, aby účetní metody, které používá, vedli k dosažení věrnosti. Aplikuje jí pomocí správného oceňování majetku, zásob a dalších účetních metod, které jsou v souladu nejen se zákonem o účetnictví.

4.6 Zásada opatrnosti

Společnost aplikuje zásadu opatrnosti tak, že provádí odhady na částky, které lze zpětně získat, například při prodeji dlouhodobého majetku. V případě, že po odepisování je zůstatková cena dlouhodobého majetku vyšší jak takto odhadnutá částka, společnost sníží zůstatkovou cenu na cenu dohadovanou a to právě pomocí opravné položky. Dochází tak k aplikaci účetní zásady opatrnosti, kdy nedochází k nadhodnocování majetku.

Co se týče pohledávek a aplikace zásady opatrnosti, společnost v roce 2015 vykazovala pohledávky v nominální hodnotě. Jelikož společnost aplikuje zásadu opatrnosti, snižuje hodnotu svých pohledávek o opravnou položku, kterou vytváří k pochybným pohledávkám. Zda je pohledávka pochybná společnost určuje na základě věkové struktury pohledávky, tzn. jak dlouho uplynulo od splatnosti pohledávky a také ke každé pohledávce individuálně prošetřuje bonitu těchto dlužníků. Společnost také odepisuje nedobytné pohledávky, a to teprve až dojde ke skončení konkurzního řízení dlužníka nebo dlužník zanikne bez právního nástupce. Společnost však tyto opravné položky nevytváří k pohledávkám za spřízněnými stranami s výjimkou obchodních pohledávek za dceřinými společnostmi, přičemž spřízněnými stranami společnost považuje:

- společníky, kteří přímo nebo i nepřímo mohou uplatňovat podstatný nebo rozhodující vliv u Společnosti, a společnosti, kde tito společníci mají rozhodující vliv,
- členy statutárních, dozorčích a řídících orgánů společnosti nebo její mateřské společnosti a osoby blízké těmto osobám, včetně podniků, kde tito členové a osoby mají podstatný nebo rozhodující vliv,
- dceřiné a přidružené společnosti.

K aplikování zásady opatrnosti také patří tvorba rezerv. Společnost si uvědomuje možná budoucí rizika, které by mohly významně účetní jednotku ovlivnit. Mezi takové rizika řadí soudní spory. Proto na takové možné riziko tvoří rezervu, které sice nepatří mezi daňově uznatelné, ale dopomáhají účetní jednotce ke splnění zásady opatrnosti. Dále tvoří také rezervy na daň z příjmů a rezervu na budoucí závazky k zaměstnancům. Tvoří je vzhledem k tomu, že předpokládá budoucí odliv peněžních toků. Při tvoření rezerv společnost očekává, že nastanou, neví však jejich přesnou výši nebo období, kdy dojde k jejich úhradě. V případě rezervy, která je tvořena na budoucí závazky k zaměstnancům, společnost počítá s tím, že

může nastat období, kdy bude muset vyplatit nevybranou dovolenou zaměstnanců. V takovém případě, kdy účetní jednotka vykazuje více jak 800 zaměstnanců, by takto vyplacená částka vedla k velkému odlivu peněžní prostředků. Společnost také počítá s odměnami a bonusy, kterými se zavázala zaměstnancům poskytovat. V roce 2014 účetní jednotka vykazovala rezervu na závazky vůči zaměstnancům ve výši 4 483 000 Kč. Ve stejné výši také účetní jednotka rezervu vyčerpala. To dalo účetní jednotce jasný signál, že je potřeba rezervu opět vytvořit. Rozhodla se tedy v roce 2014 vytvořit novou rezervu ve výši 8 202 000 Kč. V roce 2015 opět došlo k čerpání této rezervy. Takto vytvořená rezerva obsahuje také sociální a zdravotní pojištění, které musí odvádět státu za své zaměstnance.

Vzhledem k tomu, že společnosti se daří v podnikání a vykazuje tak vysoké zisky, je vysoká také daň z příjmů. Jelikož společnost v průběhu účetního období sleduje svůj hospodářský zisk, může tak očekávat, že vypočtená daň z příjmů za celé účetní období může být vysoká a tak způsobit další odliv peněžních prostředků, nebo také k případnému nezaplacení a s tím by pak byli spojeni případné sankce, úroky a další, což by situaci opět jen zhoršilo. Společnost si tedy opravdu počíná opatrně, což je z pohledu účetnictví správný postup k plnění zásady opatrnosti. Takto vytvořenou rezervu na daň z příjmů však snižuje o zálohy na dani z příjmů, které společnost platí ke konci účetního období. V roce 2014 společnost vytvořila rezervu ve výši 42 251 000 Kč, přičemž ji v ten samý rok také vyčerpala. Výši rezervy tvořila na základě předběžné kalkulace. Pro rok 2015 již eviduje rezervu na dani z příjmů v nulové výši, protože účtovala daň jako závazek proti zálohám.

Třetí rezervou je rezerva tvořená na soudní spory. Taková situace může potkat, kteroukoliv společnost a v případě rozhodnutí ve prospěch druhé strany, může dojít k případům, kdy bude muset společnost vyplatit velkou sumu peněz. Takto prohraný soudní spor by mohl způsobit situaci, která by opět nebyla pro společnost příjemná, a opět by mohlo dojít k velkému nákladu, který by způsobil ztrátu. Společnost Hamé s takovými situacemi v budoucnu počítá, a proto se rozhodla vytvořit rezervu na soudní spory. V roce 2014 vykazuje na začátku účetního období rezervu ve výši 3 715 000 Kč. Během roku však nedošlo k žádnému soudnímu sporu, který by ovlivnil rozpočet společnosti. Společnost se však rozhodla v roce 2014 vytvořit rezervu a to ve výši 3 700 000 Kč. Tudíž ke konci účetního období společnost vykazuje rezervu ve výši 7 415 000 Kč. V průběhu roku 2015 se nerozhodla tvořit další rezervu, jelikož považovala výši již vytvořené rezervy za takovou, která by mohla pokrýt případné soudní spory. Rok 2015 byl zlomový, kdy došlo k právě takovému soudnímu sporu a společnost byla tak přinucena použít takto vytvořenou rezervu k zaplacení případných sankcí a zbytek rezervy rozpustit, což mělo za následek snížení rezervy na 4 715 000 Kč. Společnost

se tedy rozhodla správně, když se rozhodla takovou rezervu vytvořit. Došlo k tomu, že společnost neutrpěla žádnou újmu z takového sporu, protože příslušný náklad rozčlenila do několika období a nedošlo k tomu, že by v daném roce společnost kvůli tak vysokému snížení výsledku hospodaření vykazovala ztrátu. A to vše jen díky tomu, že si společnost počínala opatrně dle zásady opatrnosti.

Vzhledem k tomu, že společnost tvoří pouze rezervy, které nejsou ze zákona o dani z příjmů daňově uznatelným nákladem, bude jejich účtování 554/459 a v případě rezervy na daň z příjmů 554/453.

Účetní jednotka se rozhodla, že nebude tvořit rezervu na opravu hmotného majetku. Z hlediska účetní zásady opatrnosti by však společnost Hamé takovou rezervu měla tvořit. Její stroje pro přípravu masa a zpracování ostatních surovin se neustále opotřebovávají a může tak docházet k častějším poruchám, které mohou nakonec vést k velké nákladné opravě. V případě, kdy společnost takovou rezervu netvoří a postupem času by došlo k takové nutné opravě, mohlo by dojít k velkému úbytku peněžních prostředků, které by byly vyčleněny na jiný druh financování a mohlo by to přivést společnosti velké komplikace. Společnost však oponuje tím, že provádí opravy průběžně, proto není nutné tvořit rezervu. Výkyvy nákladů na opravy mezi jednotlivými lety nejsou tak významné, přičemž neočekává neočekávané opravy v takové výši, aby musela být rezerva vytvářena. Náklady na opravy rovnoměrně rozkládá do jednotlivých let.

V kapitole č. 2.6 je také zmíněno, že účetní jednotka by neměla nadhodnocovat nebo podhodnocovat hodnotu svého majetku. Aby k tomu nedocházelo, měla by společnost zvolit metodu oceňování majetku historickými cenami. Společnost Hamé sestavuje účetní závěrku dle účetních předpisů platných v České republice. Svůj majetek a závazky oceňuje historickými cenami. Historická cena je taková cena, za kterou by bylo možno určitou věc pořídit v té době, kdy proběhl její vznik, a to bez odpočtu určitého opotřebení.

Opravné položky jsou dalším aspektem, který společnost aplikuje, aby tak dosáhla zásady opatrnosti. Mimo jiné opravné položky společnost vytváří opravnou položku k investicím a půjčkám. Takové investice společnost otestuje na příslušném modelu. Pokud dceřiná společnost neprosperuje a v modelu vyjde, že se stává rizikovou, společnost takový podíl sníží pomocí opravné položky. Dochází tedy i k tomu, že je zachována „fair value“. Společnost Hamé poskytuje svým dceřiným společnostem také půjčky. Někdy dochází k tomu, že dceřiné společnosti nejsou schopny splácet, neboť použijí peníze na svůj budoucí rozvoj. Takový fakt si společnost Hamé uvědomuje, ale místo toho, aby dceřinou společnost

nějak pokutovala, ponechá dceřině společnosti peníze, které vynaloží na svůj provoz a sníží si půjčku právě pomocí opravné položky.

K další metodě, jak společnost aplikuje zásadu opatrnosti, je rozhodnutí účtovat o odložené dani. Vykazuje ji u všech přechodných rozdílů a to mezi zůstatkovou hodnotou aktiv nebo závazků v rozvaze a jejich daňovou hodnotu. To se projevuje především díky rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy. Pokud společnost zváží, že je pravděpodobné, že dojde k daňové pohledávce a bude ji možné daňově uplatnit v budoucnosti, tak takovou odloženou daňovou pohledávku zaúčtuje. Pokud tedy společnost nebude moci takovou pohledávku uplatnit, nebude ani o této odložené daňové pohledávce účtovat. Aby si ji mohla účetní jednotka uplatnit, je zapotřebí, aby společnost vytvářela v dalších letech zisk. Kdyby došlo k tomu, že by byla společnost ve ztrátě, nemohla by si tak daňovou pohledávku uplatnit, protože by neměla z čeho. Společnost Hamé však řadu let vykazuje daňový závazek a proto se daňovou pohledávkou tak nezabývá.

Protože v roce 2007 došlo k celosvětové hospodářské krizi, měl by se tento jev projevit i v účetnictví. Společnost vyzorovala tlak na vyšší úroveň financování a to prostřednictvím vlastního kapitálu, také snižující se likviditu bankovního systému, což vedlo k omezení zdrojů financování a také k zvyšování úrokové sazby. Jelikož se provozní podmínky zhoršovali, společnost předvíдалa, že mohou být změněny odhady peněžních toků a také může dojít k znehodnocení peněžních a také nepeněžních aktiv. Proto společnost korigovala své odhady budoucích peněžních toků pro potřeby výpočtů znehodnocení aktiv. Avšak další dopady hospodářské krize již společnost neodhadovala, ale spoléhala se na to, že provede potřebné kroky k tomu, aby zajistila stabilitu společnosti a její další růst.

Aby společnost dále aplikovala zásadu opatrnosti, zachycuje dopad událostí, které nastaly mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení účetní závěrky v účetních výkazech. Všechny tyto významné události společnost zachycuje v příloze účetní závěrky, avšak o nich neúčtuje v účetních výkazech.

4.7 Princip dokladovosti a inventarizace

V případě sběrných dokladů tuto možnost společnost využívá. Sběrné doklady vytváří: k nakoupeným surovinám a ke konkrétním odběratelům. Nakupování surovin probíhá několikrát do měsíce. Sběrné doklady slouží k přefakturaci takového materiálu, který společnost přeprodává svým dceřiným společnostem, které nakupují právě přes společnost Hamé. Společnost také vytváří sběrný doklad dle příslušených odběratelů. Aby nedocházelo k tomu, že se během měsíce bude vystavovat jednomu odběrateli nespočet faktur, vytvoří

společnost na konci měsíce jednu vystavenou fakturu, ve které budou opět sečteny všechny příslušené faktury za daný měsíc. Ulehčí práci nejen sobě, ale také svým odběratelům.

Vzhledem k tomu, že společnost je plátcem DPH, musí jejich doklady obsahovat náležitosti, aby mohl být uplatněn nárok na odpočet DPH. Tyto náležitosti, které jsou uvedeny v teoretické části bakalářské práce, společnost kontroluje a hlídá, aby nedošlo k případným sankcím a k novému vyměření daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty.

Inventura majetku probíhá ve společnosti jednou za rok. Při takové inventuře není však přítomný auditor. V případě inventury zásob, společnost kontroluje jedenkrát týdně takové zásoby, které leží dlouho na skladě, nebo zásoby tzv. rychle obrátkové, které naopak na skladě leží jen opravdu krátko. Kontroluje je z toho důvodu, že kvůli tak rychlému pohybu zásob nemůže být zajištěna dostatečná kontrola a mohlo by tak docházet ze stran zaměstnanců a dalších osob ke krádežím. U klasických zásob společnost provádí inventuru jedenkrát měsíčně a poté jednou za rok, kdy je u inventury přítomen auditor, který dohlíží na to, zda je inventura vykonávána správně. Aby ve společnosti nedocházelo k případným nedopatřením v pokladně, provádí společnost inventuru namátkově. Jedenkrát měsíčně také provádí společnost inventuru účtů. Taková inventura účtů spočívá v tom, že zůstatek, který vykazuje hlavní kniha, musí být doložen případnými dokumenty. Příkladem je účet zákonného pojištění, který se musí shodovat s výpisem z účtu, ze kterého bylo pojištění odvedeno a také se mzdovým softwarem. V případě záloh v cizích měnách, musí být doloženy přepočty a kurzy, kterými se zálohy přepočítávaly. Zároveň musí účet obsahovat pouze takové položky, kterými jsou opravdu zálohy. Nesmí se zde vykazovat například přijatá faktura, ale opravdu pouze jen zálohové faktury.

4.8 Zásada reálného ocenění

Aplikace zásady reálného ocenění ve společnosti vypadá tak, že ke konci období vykazuje ve své rozvaze dlouhodobý hmotný majetek, přičemž takto nabytý majetek oceňuje pořizovací cenou. V případě pořízení stroje, který slouží ke zpracování potravin, byla pořizovací cena složena z: přijaté faktury, tedy hodnoty samotného stroje a také byla připočtena doprava, která souvisela s dopravením stroje na příslušné místo.

Ocenění majetku pořizovací cenou se vztahuje také na dlouhodobý nehmotný majetek. Společnost se tedy dle této zásady rozhodla svůj nehmotný majetek ocenit právě pořizovací cenou.

Pokud společnost vykazuje dlouhodobý majetek, který vytvořila vlastní činností, ocení tento majetek vlastními náklady. Společnost také využívá ocenění v reprodukční pořizovací ceně. Takové ocenění společnost použije tehdy, získá-li aktiva formou darů.

Zásoby, které společnost nakoupí, následně ocení pořizovací cenou. Takto stanovená pořizovací cena je tvořena náklady, které souvisí s pořízením, jedná se zejména o dopravné, clo a podobně. V případě, kdy společnost tyto zásoby spotřebovává, používá metodu váženého průměru. Pokud existuje k zásobám opravná položka, snižuje tak ocenění zásob. Společnost vytváří také zásoby vlastní činností. Takto vytvořené zásoby oceňuje vlastními výrobními náklady, které sníží o případnou opravnou položku. Dle kalkulačního vzorce společnost určila za vlastní výrobní náklady přímý a nepřímý materiál, přímé i nepřímé mzdy a výrobní režii.

Výjimkou při ocenění jsou zálohy zaplacené za účelem nákupu dlouhodobých aktiv nebo zásob za pohledávky, které společnost k datu účetní závěrky nepřepočítává devizovým kursem. Společnost tedy aplikuje zásadu reálného ocenění díky tomu, že oceňuje svůj majetek v souladu se zákonem o účetnictví. Dále společnost eviduje oceňovací rozdíly k nabytému majetku, který společnost vykazuje jako rozdíl mezi čistou účetní hodnotou majetku a oceněním, které provede znalec.

4.9 Zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky

Společnost takovou zásadu neaplikuje. Je to z toho důvodu, že společnost neustále roste, rozvíjí se a tak nepředpokládá, že by mohlo dojít k přerušení činnosti. Potvrzením může být také fakt, že společnost odkoupila další společnost na Slovensku, proto nemá žádný důvod takovou zásadu aplikovat.

Společnost splňuje veškeré podmínky nepřetržitého trvání účetní jednotky. Společnost si je vědoma, že pokud by "teoreticky" došlo k nenaplnění takovéto podmínky v budoucnosti, musela by se tato skutečnost popsat v účetní závěrce a zohledněny ve finančních výkazech společnosti.

5. Závěr

Cílem práce bylo charakterizovat vybrané účetní principy a zásady. Byla popsána a vysvětlena zásada účetní jednotky. Také bylo popsáno jak si počínat, aby docházelo k dodržování této zásady. Dále byla uvedena zásada opatrnosti, věrného a poctivého zobrazení, reálného ocenění, nepřetržitého trvání jednotky a princip aktuální, podvojnosti, dokladovosti a inventarizace. V teoretické části bakalářské práce byly dále vypsány nástroje, díky kterým lze aplikovat určitou účetní zásadu či princip. Tyto nástroje jako jsou například sestavení směrné účtové osnovy, provádění inventarizace a další, pak byly dále rozvinuty. Byla také popsána jejich samotná tvorba a použití.

Další část bakalářské práce se zabývala charakteristikou obchodní společnosti. Charakterizována byla samotná historie společnosti a také různé případy, se kterými se musela společnost v minulosti potýkat. Znázorněna byla také ukázka současných produktů, které společnost vyrábí a dále uvádí na trh. Důležitou částí byla také charakteristika současného stavu společnosti, aby došlo k nastínění představy o společnosti. Díky tomu, že byla představena společnost, lze dále lépe pochopit aplikování účetních principů a zásad v konkrétním prostředí této společnosti.

V praktické části bakalářské práce docházelo k představení, jak společnost aplikuje účetní principy a zásady ve svém účetnictví. Ke každému principu a zásadě, které byly popsány v teoretické části bakalářské práce, byly popsány také metody a nástroje, které společnost využívá a tak dochází k tomu, že dodržuje dané zásady. Popsány byly opravné položky, které vedly k dodržení zásady vedení účetnictví, ale také k dodržení zásady opatrnosti. V příloze byla uvedena konkrétní směrná účtová osnova a byly také uvedeny konkrétní odpisy majetku jak hmotného tak i nehmotného. O společnosti lze konstatovat, že všechny uvedené účetní zásady dodržovala a používala vhodné účetní nástroje, metody a další postupy. V bakalářské práci byly také uvedeny menší doporučení pro společnost. Takovým doporučením byla zejména tvorba rezervy na opravu dlouhodobého majetku, kterou by dle mého názoru měla společnost tvořit, aby tak přispěla k dodržení zásady opatrnosti.

Seznam použité literatury

a) Knihy

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2016*. 13. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 544 s. ISBN 978-7552-051-7.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Zákon o účetnictví 2016: jednoduchý průvodce v každodenní praxi*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7263-986-1.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016: úplná znění platná k 1.1.2016*. 25. vyd. Praha: Grada, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0022-4.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2016: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika, 2016. 301 s. ISBN 978-80-266-0885-1.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1168 s. ISBN 978-80-7263-994-6.

Účetnictví podnikatelů: zákon, prováděcí vyhláška, standardy; Audit: redakční uzávěrka k 12. 1. 2015. Ostrava: Sagit, 2015. 175 s. ISBN 978-80-7488-091-9.

b) Webové stránky

Hamé boduje v Rusku: vyhrálo spor o paštiky a pochválil ho kosmonaut. *Idnes.cz* [online].

Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/hame-vyhralo-spor-o-padelky-vyroby-v-rusku-fzi-/ekoakcie.aspx?c=A130405_112809_ekoakcie_spi

Kategorizace účetních jednotek od 1. 1. 2016. *Portal.pohoda.cz* [online]. Dostupné z:

<http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/kategorizace-ucetnich-jednotek-od-1-1-2016/>

Marmeláda se nevrátí, Unie odsoudila Česko k rosolu a džemu. *Idnes.cz* [online]. Dostupné z:

http://ekonomika.idnes.cz/eu-zamitla-vyjimku-na-marmeladu-v-cesku-d9y-/ekonomika.aspx?c=A121009_212417_ekonomika_ert

Orkla. *Www.orkla.com* [online]. Dostupné z: <http://www.orkla.com/>

Základní fakta o Hamé. *www.hame.cz* [online]. Dostupné z:

<http://www.hame.cz/company/show/cs?slug=profil-spolecnosti>

Zákon o rezervách. *Business center* [online]. Dostupné z:

<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/rezervy/zneni.aspx>

Získaná ocenění. *www.hame.cz* [online]. Dostupné z:

<http://www.hame.cz/company/show/cs?slug=ziskana-oceneni>

c) Ostatní

Presentation marketing 2016 Hamé, s.r.o.

Prezentace obchodní společnosti Hamé, s.r.o.

Výroční zpráva společnosti Hamé, s.r.o. 2007

Výroční zpráva společnosti Hamé, s.r.o. 2015

Seznam zkratek

DHNM	dlouhodobý hmotný, nehmotný majetek
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
FIFO	metoda first in, first out
FO	fyzická osoba
IFRS	mezinárodní standardy účetního výkaznictví
s. r. o.	společnost s ručením omezeným

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2017



Soňa Pěrková

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Směrná účtová osnova

Příloha č. 2 – Rozvaha z roku 2015 společnosti Hamé, s.r.o.

Příloha č. 3 – Směrná účtová osnova 2015 společnosti Hamé, s.r.o.